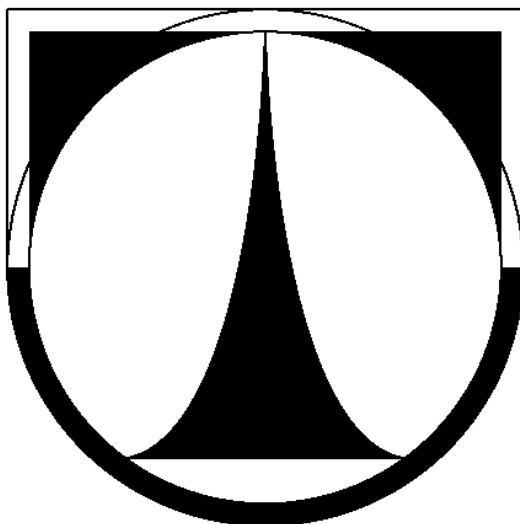


**TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI**

**Ekonomická fakulta**



**DIPLOMOVÁ PRÁCE**

**2012**

**Bc. Markéta Klímová**

# **TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI**

## **Ekonomická fakulta**

Studijní program: N 6208 / Ekonomika a management

Studijní obor: 6208T085 / Podniková ekonomika

**Využití controllingu při plánovací činnosti v podniku HYDRA a. s.**

**The use of controlling in the process of the scheduling activity  
at HYDRA a. s.**

DP-EF-KFÚ-2012-21

Bc. Markéta Klímová

Vedoucí práce: PhDr. Ing. Helena Jáčová, Ph.D., Katedra financí a účetnictví

Konzultant: Ing. Jan Hronek, HYDRA a. s.

Počet stran: 107

Počet příloh: 0

Datum odevzdání: 04. 05. 2012





## **Prohlášení**

Byla jsem seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. O právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím diplomové práce a konzultantem.

V Liberci, 04. 05. 2012

Bc. Markéta Klímová

## **Poděkování**

Ráda bych poděkovala především vedoucí mé diplomové práce PhDr. Ing. Heleně Jáčové, Ph.D. za vstřícný přístup, věnovaný čas a cenné informace. Dále můj veliký dík patří panu konzultantovi Ing. Janu Hronkovi, který mě provázel praktickou částí, umožnil mi proniknout do fungování plánovací činnosti v podniku HYDRA a. s. a ochotně mi poskytoval cenné rady. Poděkování patří i ostatním pracovníkům společnosti HYDRA a. s., kteří byli při vytváření mé diplomové práce nápomocní, a velký dík patří také mé rodině za psychickou i hmotnou podporu v průběhu celého mého studia na Ekonomické fakultě.

## **Anotace**

Cílem mé diplomové práce je analyzování plánů a využití controllingových nástrojů, jejichž úkolem je zkvalitnit podnikové plánování ve společnosti HYDRA a. s. zabývající se výrobou kondenzátorů. Obsahově je práce rozdělena na dvě ucelené části, teoretickou část a praktickou část, které spolu navzájem korespondují. V teoretické části je definován význam controllingu, jeho možné organizační začlenění v podniku, popsány nástroje strategického a operativního controllingu, jež jsou při plánovacích procesech využívány, a teoreticky charakterizován celý koloběh kontroly jednotlivých plánů včetně konečné reportingové činnosti. Na teoretickou část navazuje část praktická. V praktické části je nejprve představena společnost HYDRA a. s. a její finanční plán. Podrobné analýze jsou z finančního plánu podrobeny plány materiálový a prodejní. Dále jsou v práci charakterizovány controllingové nástroje využívané při plánování v podniku HYDRA a. s. a doporučeny nové controllingové nástroje, které by zkvalitnily stávající tvorbu plánů a zamezily tak vzniku odchylek. Vše je zakončeno reportingovou činností, pomocí které podnik HYDRA a. s. sděluje interní informace vnitropodnikovým pracovníkům i externím uživatelům.

## **Klíčová slova**

controlling, operativní a strategické nástroje controllingu, plánování, finanční plán, analýza odchylek, fixní a variabilní náklady, kalkulace, krycí příspěvek, reporting

## **Annotation**

The aim of my diploma thesis is to improve the quality of a corporate planning in a company HYDRA a.s. , which produces and sales consumer capacitors. This aim will be reached with the aid of analysis of plans and utilization of the controlling instruments. The content of the work is divided into 2 comprehensive parts - theoretical and practical - that correspond with each other. In the first part the mening of the controllership is defined, there is a possible organizational position in an enterprise, a description of the instruments of a strategical and operational controllership that are used in planning processes and there is also a theoretical characterization of the whole cycle of the monitoring of particular plans including the final report activity. The theoretical part is followed by the practical one. At the beginning of the practical part the company HYDRA a. s. is introduced together with its financial plan. The material and sales plans, which are contained in the financial plan, are analyzed in more details. Furthermore controlling instruments used in planning in HYDRA a. s. are characterized and are suggested new controlling instruments that would make the current forming of plans better and would stop the occurrence of variations. All is completed by a report activity by the aid of which the company HYDRA a. s. notifies the internal informatic to intradepartmental employees as well as to external users.

## **Key words**

controlling, operational and strategical controlling instruments, planning, financial plan, variation analysis, fixed and variable costs, calculation, reporting



# Obsah

<b>Seznam obrázků.....</b>	<b>12</b>
<b>Seznam tabulek.....</b>	<b>13</b>
<b>Seznam použitých zkratk a značek .....</b>	<b>14</b>
<b>Úvod .....</b>	<b>17</b>
<b>1 Význam a postavení controllingu v řízení podniku.....</b>	<b>19</b>
1.1 Historie a vývoj controllingu .....	19
1.2 Základní teoretické vymezení controllingu .....	20
1.3 Filosofie controllingu.....	22
1.4 Cíle controllingu .....	24
1.5 Institucionální postavení controllingu .....	25
1.5.1 Controller.....	25
1.5.2 Organizační začlenění controllingu .....	27
<b>2 Vybrané nástroje používané v controllingu .....</b>	<b>30</b>
2.1 Metody používané ve strategickém controllingu.....	31
2.1.1 Analýza okolí.....	33
2.1.2 Analýza podniku.....	35
2.2 Přejchod od strategického controllingu k operativnímu .....	39
2.3 Metody používané v operativním controllingu.....	40
<b>3 Controlling jako součást tvorby a kontroly plánů.....</b>	<b>48</b>
3.1 Plán jako hlavní nástroj plánování a prognózy .....	49
3.1.1 Typy plánů.....	50
3.1.2 Charakteristika podnikových plánů .....	53
3.1.3 Koloběh podnikového plánování.....	54
3.2 Metody plánování .....	56
3.3 Provázanost plánování a účetnictví.....	58
3.3.1 Výkaz zisku a ztráty .....	59
3.3.2 Rozvaha .....	59
3.4 Kontrola a definování odchylek.....	60
3.4.1 Etapy kontroly .....	61
3.4.2 Skutečné a očekávané hodnoty.....	61
3.4.3 Analýza odchylek a nápravná opatření.....	62

3.5	Zpracování reportingové zprávy .....	63
3.4.1	Požadavky na reportingové zprávy.....	64
3.4.2	Druhy reportingu .....	64
<b>4</b>	<b>Charakteristika vybraného podniku .....</b>	<b>65</b>
4.1	Základní údaje o společnosti HYDRA a. s. ....	65
4.2	Vývoj společnosti v čase až do současné doby.....	66
4.3	Organizační začlenění controllingu ve společnosti .....	68
4.4	Orgány společnosti .....	68
4.5	SWOT analýza společnosti .....	69
4.6	PEST analýza.....	71
<b>5</b>	<b>Využití controllinových nástrojů při tvorbě plánů ve společnosti HYDRA a. s. ....</b>	<b>73</b>
5.1	Finanční plán.....	74
5.2	Plán prodeje .....	77
5.2.1	Uspořádání prodejních plánů.....	77
5.2.2	Controllingové nástroje využívané při tvorbě prodejních plánů .....	83
5.3	Materiálový plán .....	88
5.3.1	Podstata materiálových plánů.....	89
5.3.2	Stávající controllingové nástroje využívané při materiálovém plánování.....	90
<b>6</b>	<b>Návrhy a doporučení nových controllinových nástrojů pro kvalitnější plánování .....</b>	<b>92</b>
6.1	Zavedení plánovacího softwaru .....	92
6.1.1	Návrh konkrétního plánovacího softwaru .....	92
6.1.2	Přínosy plánovacího softwaru pro společnost .....	93
6.2	Kalkulace ABC (Activity Based Costing) .....	94
6.3	Výsledné kalkulace .....	98
<b>7</b>	<b>Reportingová činnost v podniku HYDRA a. s. ....</b>	<b>99</b>
7.1	Finanční měsíční statistika.....	99
7.2	Roční reporting .....	99
7.3	Ostatní formy reportingu .....	100
7.3.1	Management meeting .....	100
7.3.2	VIS (Vertriebs Informations System).....	101

7.3.3	Denní reporting.....	102
<b>Závěr .....</b>		<b>103</b>
<b>Seznam literatury .....</b>		<b>105</b>

## Seznam obrázků

Obr. 1: Skupiny controllingových úloh .....	21
Obr. 2: Kybernetický systém .....	22
Obr. 3: Souvislost mezi myšlením orientovaným do minulosti (feed-back) a myšlením orientovaným do budoucnosti (feed-forward).....	23
Obr. 4: Controlling jako štábní útvar .....	27
Obr. 5: Controlling jako liniový útvar .....	28
Obr. 6: Organizace přerušované čáry (principální znázornění).....	28
Obr. 7: Oblasti úloh controllingu v systému řízení .....	30
Obr. 8: Přehled procesu plánování – strategie .....	32
Obr. 9: Hnací síly soutěže v odvětví.....	35
Obr. 10: Souvislost mezi klíčovými schopnostmi, kompetencemi a výrobky .....	37
Obr. 11: Od strategického východiska k operativnímu plánování .....	40
Obr. 12: Schéma analýzy ABC .....	42
Obr. 13: Bod zvratu .....	43
Obr. 14: Časová provázanost plánů .....	53
Obr. 15: Jednotlivé fáze plánovacího cyklu .....	55
Obr. 16: Výkaz zisku a ztráty .....	59
Obr. 17: Rozklad odchylky.....	63
Obr. 18: Organizační schéma společnosti – organigram .....	68
Obr. 19: Consumer competitors – World .....	71
Obr. 20: Prodeje podle produktových skupin v %.....	79
Obr. 21: TOP 10 zákazníků v prodeji – prosinec 2011 .....	81
Obr. 22: TOP 10 zákazníků v prodeji – prosinec 2011 .....	81
Obr. 23: Provázanost plánů .....	84
Obr. 24: Nakupované komodity v podniku HYDRA a. s. (1. 1. 2011 - 31. 8. 2011).....	89
Obr. 25: Nákup materiálových položek od jednotlivých dodavatelských zemí (1. 1. 2011 - 31. 8. 2011).....	90
Obr. 26: Nákup materiálových komodit podle prodejní měny .....	91
Obr. 27: Aktivita kalkulace ABC .....	94
Obr. 28: Prodej – Vertrieb gesamt – EUR.....	100
Obr. 29: Porovnání naplánovaných a skutečných prodejů – prosinec 2011 .....	101

## Seznam tabulek

Tab. 1: Náplň práce manažera a controllera a podpora managementu.....	25
Tab. 2: Základní charakteristiky operativního a strategického controllingu .....	31
Tab. 3: PEST analýza .....	34
Tab. 4: Matice SWOT analýzy .....	36
Tab. 5: Hlavní nástroje operativního ekonomického řízení plánu a kontroly výsledků.....	41
Tab. 6: Rozdíly mezi jednotlivými plány .....	51
Tab. 7: Zjednodušená struktura rozvahy .....	60
Tab. 8: Produktová matice motorových kondenzátorů.....	65
Tab. 9: Porovnání průměrného evidenčního počtu zaměstnanců a vedoucích pracovníků, včetně osobních nákladů za roky 2010 a 2011 (v tis. Kč).....	75
Tab. 10: Bankovní úvěry a půjčky .....	76
Tab. 11: Prodejní plán dle odběratelských zemí za prosinec 2011 .....	80
Tab. 12: TOP 10 pozitivních odchylek v % .....	82
Tab. 13: TOP 10 negativních odchylek v %.....	83
Tab. 14: Analýza prodejních oblastí.....	85
Tab. 15: Výpočet kalkulace krycího příspěvku kondenzátorů pro určitého odběratele .....	87
Tab. 16: Analýza prodejních oblastí.....	96
Tab. 17: Porovnání plánované a výsledné kalkulace.....	98

## Seznam použitých zkratk a značek

ABC	Activity Based Costing (kalkulace procesních nákladů)
AIR	klimatizační zařízení
APS	Advance Planning and Scheduling system
AT	Rakousko
BCG	Boston Consulting Group
BZ	bod zvratu
COLD	chladírenské zařízení
COMP	kompresory
COOK	digestoře
CN	Čína
CZ	Česká republika
CZK	Česká koruna
ČS	Česká spořitelna
ČSOB	Československá obchodní banka
D1, D2, D3	divize 1, 2, 3
DC	divizní controlling
DE	Německo
DIST	distributoři komponentů
DK	Dánsko
EBIT	Earnings before Interest and Taxes (čistý zisk před zdaněním a před úroky)
ES	Estonsko
EU	Evropská Unie
EUR	Euro
EVA	Economic Value Added (ekonomická přidaná hodnota)
FN	fixní náklady
FR	Francie
GB	Velká Británie
GmbH.	Gesellschaft mit beschränkter Haftung.
HSBC	The Hongkong and Shanghai Banking Corporation
HU	Maďarsko
HV-OST	hotové výrobky - ostatní

I	Itálie
ICG	International Group of Controlling
IN	Indie
ISO	International Standard Organization
K-DPM	kondenzátor typu DPM
K-EEK	kondenzátor typu EEK
K-LOW	kondenzátor typu LOW
K-MIC	kondenzátor typu MICRON
K-MKP	kondenzátor typu MKP
K-Si	kondenzátor typu MKP-Si
LGHT	osvětlovací technika
MOTO	motory
násl.	následující
OIL	olejové hořáky
OTH	others (jiné)
P	cena
Pcs.	počet kusů
PEST	globální analýza okolí
PIMS	Profit Impact of Market Strategy
PL	Polsko
Pos.	pozice
POW	výkonové kondenzátory
PUMP	čerpadla
PÚ1	příspěvek na úhradu 1
PÚ2	příspěvek na úhradu 2
q, Q	množství
ROA	Return on Assets (návratnost aktiv)
ROI	Return on Investment (návratnost investic)
SK	Slovenská republika
Sn	cín
SW	software
SWOT	analýza silných a slabých stránek, příležitostí a hrozeb

T	tržby
THP	technicko-hospodářská pracovní pozice
TC	Target costing (cílová kalkulace)
UK	Ukrajina
US	USA
USD	dolar
V	volt
VH	výsledek hospodaření
VN	variabilní náklady
VNj	jednotkové variabilní náklady
VIS	Vertriebs Informations System
WACC	Weighted Average Cost of Capital (průměrné náklady na kapitál)
WET	bílá technika
ZC	centrální controlling
Zn	zinek
Z1, Z2, Z3	centrální oblasti 1, 2, 3
€	Euro
μF	mikrofarad



## Úvod

Prvně jsem o problematice controllingu zaslechla na univerzitě a zaujalo mne, že ač je controlling poměrně mladá disciplína, velmi rychle zaujímá své opodstatněné místo v mnoha firmách. Je to disciplína velmi rychle se rozvíjející a v této době plně nových a rychle se měnících technologií firmy potřebují zajistit určitý dohled nad celým řízením společnosti. Provázet informace plynoucí z jednotlivých odvětví a kontrolovat, jakým směrem se daná společnost ubírá, případně učinit určitá opatření na změnu.

Dnes již v mnohých firmách naleznete samostatná controllingová oddělení, která se vymanila z finanční činnosti, avšak někde stále ještě controllingová činnost patří pod kompetence finančního oddělení.

Controlling je téma velmi rozsáhlé, proto bych se ráda zaměřila na určitou část, konkrétně na využití strategických a operativních controllingových nástrojů při plánovací činnosti, kterou poté v praktické části aplikuji na konkrétní společnost HYDRA a. s.

Cílem mé diplomové práce je proniknout do plánovací činnosti v podniku HYDRA a. s. a do využití controllingových nástrojů, které zajišťují kvalitní plánování a následnou i průběžnou kontrolu sloužící k definování odchylek. Hlavním záměrem práce je navrhnout nové controllingové nástroje, které v podniku HYDRA a. s. nejsou aktuálně využívány a dle mého uvážení by mohly zkvalitnit tvorbu podnikových plánů.

V teoretické části vymezím definici slova controlling, funkce controllera, a celkovou filosofii controllingu. Další kapitola je věnována vymezení strategického a operativního controllingu, včetně nástrojů, které jsou v daném controllingu využívány. Poslední kapitola teoretické části je věnována celému procesu plánování a úloze controllingu při plánovací činnosti.

Na počátku praktické části je představena společnost HYDRA a. s., na kterou je má diplomová práce implementována. Popíši historii společnosti, její podnikatelskou činnost, začlenění controllera do organizační struktury společnosti a využití dvou strategických nástrojů, SWOT analýzy a PEST analýzy. Další kapitoly

již jsou věnovány samotnému jádru práce, plánovací činnosti. Nejprve teoreticky popíši celý finanční plán společnosti HYDRA a. s., z něhož dále vytyčím dva dílčí plány, které podrobněji zanalyzuji, včetně operativních nástrojů controllingu, které podnik aktuálně při plánování používá. V další kapitole již navrhnou vlastní doporučení na začlenění nových operativních nástrojů controllingu, které zkvalitní podnikové plánování. Vše zakončím popsáním reportingové činnosti v podniku HYDRA a. s.

# **1 Význam a postavení controllingu v řízení podniku**

Controlling od svého vzniku prošel velkým rozvojem a stále nabývá na významnosti. V dnešní době, kdy se ekonomika stále ještě vzpamatovává z předchozí krize a ekonomové upozorňují na další, má controlling velmi významnou roli ve fungování firmy, neboť se stává nedílnou součástí celého managementu podniku.

## **1.1 Historie a vývoj controllingu**

Počátky controllingu se datují na přelom 19. a 20. století. Controlling je tzv. v plenkách a jeho činnost je zaměřená na finanční záležitost zejména dopravních a výrobních firem. Další rozvoj controllingu nastává s příchodem světové hospodářské krize v roce 1926, kdy mnohým firmám selhalo dosavadní vnitropodnikové řízení, a proto byl čas na změnu, kterou měl zajistit právě controlling. Jeho činnost nabývala na významu a postupně zapojovala další a další aktivity do úkolů controllerů. Pozornost se zaměřila např. na tvorbu plánů a kontrolu nad dodržováním hlavních cílů podniku.

Velký boom zažil controlling v 50. a 60. letech 20. století. Kompetence controllerů zahrnovala mnoho dílčích činností nejen z oblasti tvorby a kontroly plánů, ale rozšířila se i na oblast daňových záležitostí, řízení veškerého podnikového majetku, účetnictví aj.

V 70. letech postupně splývá funkce finančního a controllingového manažera. V dnešní době činnost controllingu spadá do oblasti krátkodobého a dlouhodobého finančního řízení podniku a do oblasti manažerského a nákladového účetnictví. [6 s. 10,]

V západní Evropě se vznik controllingu datuje na období po 2. světové válce, kdy se kladl velký důraz na celkovou obnovu hospodářství a vstup dceřiných společností amerických firem, které s sebou přivedly příliv amerického kapitálu. Ropná krize a stagnace průmyslu v 70. letech dala důraz na hospodárnost a efektivnost v řízení a tím pozvedla význam controllingu nejen pro výrobní podniky. Postupně se vymezilo vnímání této disciplíny pro jednotlivé státy, které bylo přizpůsobeno specifickým podmínkám místních ekonomik, a tím vznikl controlling jako samostatná disciplína podnikové ekonomiky. [6 s. 10, 11]

První zmínka o controllingu v České republice spadá do 20. let 20. století zásluhou průmyslových podniků, které měly vzor v americkém pojetí fungování podniku. Za zmínku jistě stojí, troufám si říci, že nejznámější osobnost tehdejšího průmyslu, pan Tomáš Baťa, který v té době pozvedl český průmysl na světovou úroveň.

Po období světových válek ale nastala doba centrálně řízené ekonomiky a tím i úplné utlumení činnosti controllingu v podniku až do 90. let 20. Století. Se změnou režimu opět vzrostl důraz na controllingovou činnost. Do České republiky začal proudit kapitál nejen z Ameriky, ale také ze Západní Evropy a začal rozmach controllingu až do podoby, ve které jej známe dnes. [6 s. 11]

## 1.2 Základní teoretické vymezení controllingu

Slovo controlling již ve svém názvu nabízí i pro laika srozumitelné vysvětlení „kontrola“. Avšak nenechme se zmýlit. Pojem controlling v sobě zahrnuje daleko hlubší a smysluplnější význam než jen pouhá kontrola. Je to soubor celé řady činností, který vyúsťuje v jeden ucelený komplex vystihující celé řízení podniku.

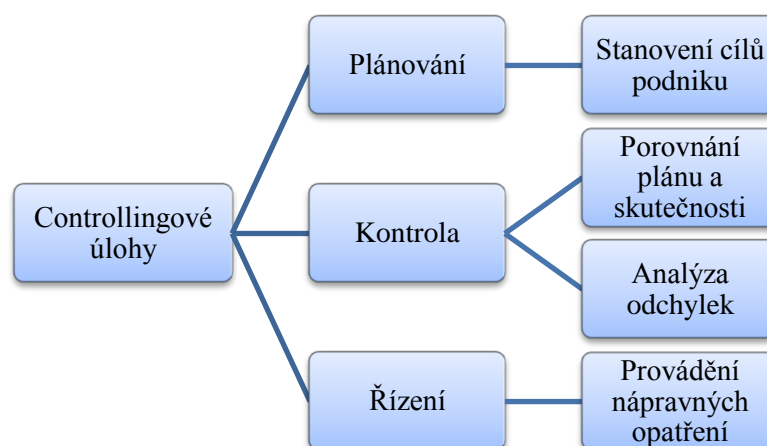
Různé zdroje uvádějí, že existuje mnoho významů a definic slova controlling. Literatury uvádějí až 50 různých interpretací a tak si můžeme pojem controlling volně přeložit buď jako **výkon činnosti**: vedení, kontrolování, řízení, regulování aj. nebo jako **název pro určitou činnost**: kontrola, tvorba plánu, dozor, aj. [1 s. 77]

Proto se ztotožňuji s názorem Eschenbacha [1 s. 77] ve svém díle Controlling, že *„Každý má vlastní představu o tom co znamená controlling, nebo co má znamenat, pouze tím každý míní něco jiného.“*

Z výčtu nemalého množství literatury zabývající se controllingovou problematikou zmíním například názor Vollmutha [2 s. 11], že controlling je *„Nástroj řízení, překračující funkční rámec dosavadního řízení a má vedení podniku a řídicí pracovníky podporovat při jejich rozhodování.“* Jiný pohled na definici controllingu mají autoři Mann a Mayer

[3 s. 11] ve své publikaci, kde vymezují controlling jako soubor pravidel používaných v podniku za účelem cíleného řízení zisku a jeho maximalizaci.

Základní rozhodování pro řízení vychází z porovnávání plánu se skutečností, které má pevný základ v předem stanovených podnikových cílech. Celý systém je založen na velmi dobrém fungování zpětné vazby. [2 s. 11]



Zdroj: Upraveno podle HILMAR J. VOLLMUTH, Controlling: Nový nástroj řízení, s. 11.

Obr. 1: Skupiny controllingových úloh

V další odborné literatuře popisující zavedení controllingu v Bundeswehru Blanka Jiráňová [4 s. 18] přiřazuje controllingu úlohu, že: „Controlling pomáhá strukturovat a analyzovat relevantní informace pro rozhodování a umožňuje řízení, velení a solidní rozhodování. Tato potřeba vychází především ze soustavně rostoucího a zohlednitelného množství dat.“

Chápání pojmu controlling se liší i v různých jazykových oblastech. Angloamerická literatura řadí controlling obecně do funkce managementu, kde funkci controllera vykonává manažer, který zodpovídá za účetní oddělení a poskytování informací ovlivňujících konečné rozhodování. [6 s. 9]

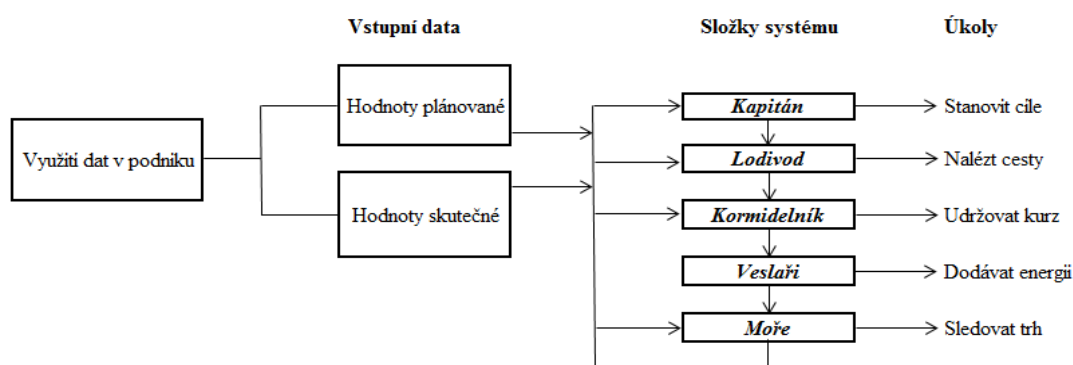
Oproti tomu německé spisy vytyčují controllingu funkčně samostatnou úlohu a stanovují controllera jako nositele informací pro ostatní oddělení. [1 s. 79]

Z mnohých definic by mělo i přes různé interpretace významu controllingu vyplynout, proč je vlastně controlling pro jednotlivé firmy důležitý. Mnoho firem na trhu se dostává do potíží ať již výrobních, finančních aj. A možná právě to je způsobeno absencí controllingové činnosti v podniku. Vytyčíme-li si plán, měli bychom zajistit také jeho plnění. Právě tady se dostáváme k samotné podstatě, protože pro řádné plnění je třeba průběžná kontrola, třídění důležitých informací a jejich zpracování a předávání konkrétním oddělením a v neposlední řadě také zamezení problému před jeho vznikem. Controllingové oddělení by mělo být dostatečně pružné, aby reagovalo včas na změny, a mělo by zajistit dostatek informací pro efektivní fungování podniku. Tento moderní způsob řízení firmy by tedy měl být pozitivním přínosem pro budoucí existenci dané společnosti.

### 1.3 Filosofie controllingu

S filosofií controllingu je jednoznačně spjatý tzv. kybernetický systém. Vychází z řeckého slova „kybernetes“, které se překládá jako kormidelník a představuje uspořádání řízení v podniku, v němž kormidelník hlídá a udržuje svou loď, aby se ubírala plynulou cestou a správným směrem, a dále poskytuje informace o aktuálním stavu lodi, to vše bez závislosti na okolí. [6 s. 12]

Podle Vollmutha [2 s. 12]: „*Kybernetický systém podniku odpovídá uzavřenému okruhu pravidel, který obsahuje všechny základní části controllingu a navzájem je propojuje v ucelený systém.*“



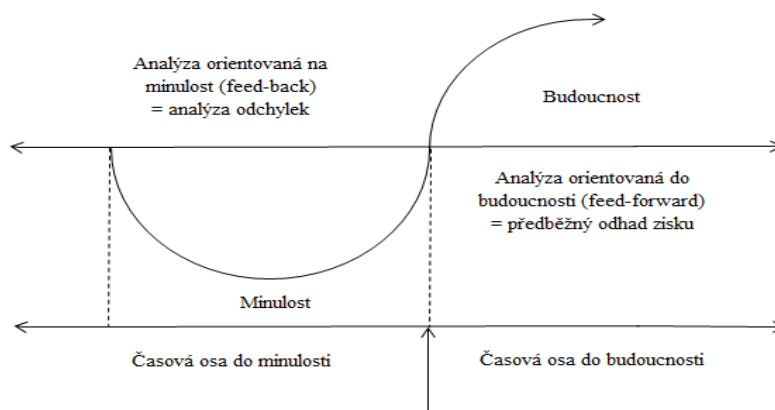
Zdroj: Upraveno podle MIKOVCOVÁ, H., Controlling v praxi, s. 12.

Obr. 2: Kybernetický systém

Jednotlivé funkce hrají v podniku důležitou roli a představují různá oddělení a aspekty podniku při fungování na trhu. **Kapitán** představuje nejvyšší vedení, stanovuje plánovací cíle. **Lodivod** zastupuje controllingové oddělení, které má zajistit správné dosažení cílů, porovnává plán se skutečností. **Kormidelník** představuje jednotlivá vedení nižších úrovní, kteří si hlídají své vlastní dílčí cíle, v případě ohrožení se informace vrací zpět controllingovému oddělení. **Veslaři** zastupují odborníky, kteří plní svou zadanou práci. Výsledek je dále předáván trhu. **Moře** vystihuje v našem modelu celý vnější trh, podnik si z něj bere informace o svém působení na trhu, které předává dál nejvyššímu managementu a controllingovému oddělení za účelem tvorby podkladů pro další budoucí působení na trhu.

V celém systému je kladen velký důraz právě na „feed-back“ nebo-li zpětnou vazbu, která je velmi důležitá pro sběr a třídění informací důležitých pro budoucí rozhodování. [2 s. 13, 14] [6 s. 12, 13]

Vedle zpětné vazby má velký význam pro ekonomické rozhodování také tzv. „feed-forward“ nebo-li dopředná vazba, která je zaměřená na budoucnost. Pokud se poučíme z minulých chyb a pomocí odchylek je přesně definujeme, můžeme z nich vytvořit jakýsi učební příklad pro budoucí období, který by nám měl zamezit vzniku opětovného chybování. Provázanost systému zpětných a dopředných vazeb ilustruje obrázek 3.



Zdroj: HILMAR J. VOLLMUTH, Controlling: Nový nástroj řízení, s. 15.

Obr. 3: Souvislost mezi myšlením orientovaným do minulosti (feed-back) a myšlením orientovaným do budoucnosti (feed-forward)

Obecně můžeme filosofii controllingu rozebrat na tři základní principy: orientace na cíle; orientace na úzké profily; orientace na budoucnost.

Podstatou **orientace na cíle** je přímý podíl controllingu na vzniku a tvorbě podnikových cílů a na jejich plánování. Oproti tomu hlavním smyslem controllingu v principu **orientace na úzké profily** je zaměření především na informační systém. Důležitý je kvalitní sběr dat a jejich důsledná analýza, která by měla zamezit vzniku negativních odchylek, jež zabraňují splnění hlavních cílů podniku. V posledním principu, který je **orientován na budoucnost**, hraje velmi významnou roli propojení zpětných a dopředných vazeb. [6 s. 11, 12]

#### 1.4 Cíle controllingu

Po krátkém zamyšlení jistě každý dojde k závěru, proč firmy stále více vytvářejí ve svých podnicích controllingová oddělení. Podíváme-li se do historie, zjistíme, že controlling vlastně vznikl jako reakce na krizi, proto hlavním cílem zavádění controllingu do podnikového procesu není nic jiného než udržet **životaschopnost**. Právě pro zajištění životaschopnosti je nutné splnit následující dílčí cíle řízení:

*1. Zajištění schopnosti anticipace a adaptace.* Controlling zde má úlohu přizpůsobovací, sbírá informace z okolí a pečlivě je analyzuje (adaptace). Dále informace používá pro přizpůsobení se na možné změny v okolí (anticipace). Controllingová činnost je potřebná v celém procesu řízení.

*2. Zajištění schopnosti reakce.* Zde controlling poskytuje pro ostatní pracovníky na vedoucích pozicích informace plynoucí z porovnávání plán - skutečnost, vytváří tzv. kontrolní systém, který by měl zajistit rychlou reakci na případné odchylky.

*3. Zajištění schopnosti koordinace.* Controlling vytváří spojovací článek pro sladění činností jednotlivých oddělení, to vše v souladu s kulturou a strukturou podniku. [1 s. 93 - 95]



## 1.5 Institucionální postavení controllingu

Mnohé firmy, ačkoliv se řídí filosofií controllingu, nezřizují konkrétní controllingové oddělení se specifickými funkcemi (jedná se především o malé firmy), pouze se inspiřují jejich přístupem k celkovému řízení podniku. S velikostí firmy narůstá potřeba vytvoření controllingového oddělení, které bude mít vlastní úlohu v celém systému společnosti, a tím vzniká nová pracovní pozice, která se označuje „controller“.

### 1.5.1 Controller

*„A professional within a company that is responsible for financial and accounting matters. Also known as controller.“* Nebo-li profesionál ve společnosti, který je zodpovědný za finanční a účetní záležitosti je znám jako controller. Takto definoval úlohu controllera v podniku Banks. [5 s. 117]

Pokud se podnik rozhodne zřídit controllingové oddělení, je potřeba přijmou na pozici controllera zkušeného člověka, který bude schopen týmové práce. Právě kooperace s ostatními manažery a odborníky je pro funkci controllera velmi důležitá. Controlling tedy není záležitostí pouze samotného controllera, ale týká se každého pracovníka na řídicí pozici. Controller zde plní funkci koordinátora, dohlíží na správné plnění plánovacího, kontrolního a řídicího systému.

**Tab. 1: Náplň práce manažera a controllera a podpora managementu**

Management	Manažer: <ul style="list-style-type: none"><li>- Plánování</li><li>- Rozhodování</li><li>- Koordinování</li><li>- Motivování</li><li>- Organizování</li><li>- Kontrola</li></ul>	Controller: <ul style="list-style-type: none"><li>- Tvorba metod a nástrojů</li><li>- Moderování dat</li><li>- Koordinace a aktualizace systému</li></ul>
Servis managementu	<ul style="list-style-type: none"><li>- Získávání a zpracovávání informací</li><li>- Prezentace managementu</li></ul>	

Zdroj: MIKOVCOVÁ, H., Controlling v praxi, s. 16.

Přesto se role manažera a controllera prolínají a postupem času sjednocují. Mezinárodní sdružení pro controlling (ICG International Group of Controlling) definoval hlavní úlohy controllera v podniku:

- Odpovědnost za transparentnost všech podnikových výsledků.
- Koordinace plánů s dílčími cíli firmy a organizace systémů zaměřených na budoucnost.
- Dohled na plnění podnikových cílů v průběhu controllingového procesu.
- Sběr a analyzování informací.
- Vytváření a analyzování controllingových systémů. [6 s. 16, 17] [8 s. 34]

Z úloh controllera v podnikovém procesu vyplývá, že by se měl účastnit celé řady šetření, výzkumů a důležitých rozhodnutí souvisejících s existencí podniku (např. volba nových nebo vyřazení starých výrobků, rozhodování mezi vlastní výrobou nebo outsourcingem, návratnost investic, SWOT analýza, analýza konkurence, ABC metoda, potenciální analýza, kritické vyhodnocení bilancí, atd.). Velmi důležité je podání výsledků z jednotlivých šetření, které by měly být především transparentní, čitelné pro spolupracovníky na řídicích pozicích, vykazovat komplexní souvislosti a orientovat se na rentabilitu. [2 s. 16, 17]

Výsledek činnosti controllingového oddělení je z velké části ovlivněn schopností člověka vykonávajícího funkci controllera. Controllingová profese vyžaduje nejen odborné, ale také osobní předpoklady, potřebné pro kvalitní výkon činnosti.

#### **Osobní předpoklady pro činnost controllera:**

- odolnost vůči tlaku z okolí,
- komunikativnost,
- nezaujatost, spolehlivost, samostatnost,
- schopnost analytického, globálního a logického myšlení,
- asertivita,
- schopnost předávání svých myšlenek.

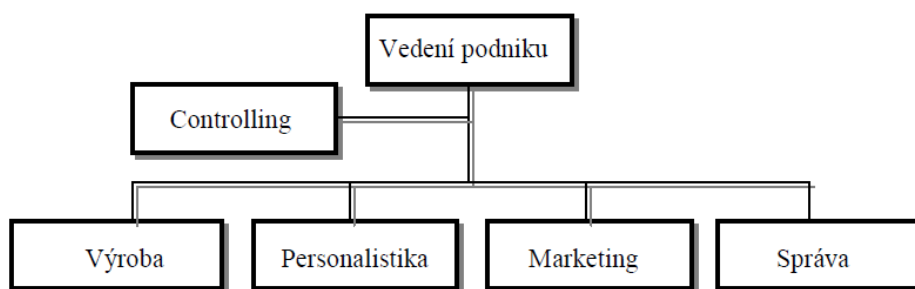
### Odborné předpoklady pro funkci controllera:

- ekonomické vzdělání,
- znalosti podnikohospodářských metod, technik a koncepcí (např. finanční účetnictví, kalkulace nákladů, znalost controllingových nástrojů, atd.),
- schopnost systematického řešení s ohledem na metodickou koncepci. [2 s. 17, 18]  
[6 s. 17, 18]

### 1.5.2 Organizační začlenění controllingu

Míra, jakou controlling ovlivňuje fungování celého podnikového procesu, se odvíjí od postavení controllingu v podniku dle hierarchického uspořádání. Rozlišujeme pozici štábní a liniovou. [6 s. 19]

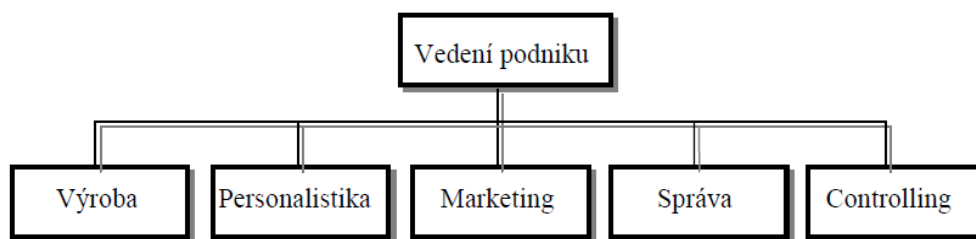
**Štábní** organizační uspořádání, jak je znázorněno na obrázku číslo 4, vykazuje vysoké hierarchické postavení controllingového oddělení, nad nímž je nadřazeno pouze nejvyšší vedení. Na druhou stranu ale controlling ve štábním postavení nemá právo řídit a rozhodovat, plní pouze funkci poradní a tím zabraňuje plnění controllingové činnosti v celém svém rozsahu. [6 s. 20]



Zdroj: MIKOVCOVÁ, H., Controlling v praxi, s. 20.

*Obr. 4: Controlling jako štábní útvar*

**Liniová** organizační struktura má své opodstatnění zejména v případech, kdy se podnik nachází v krizové situaci, nebo ji očekává. V této organizační struktuře má controllingové oddělení pravomoc rozhodovat a řídit a nese za ni plnou zodpovědnost, jak znázorňuje obrázek číslo 5. Po praktické stránce controlling v liniovém schématu vykazuje malou stabilitu, tudíž se u větších firem postupně přechází na decentralizaci controllingu. [6 s. 20]

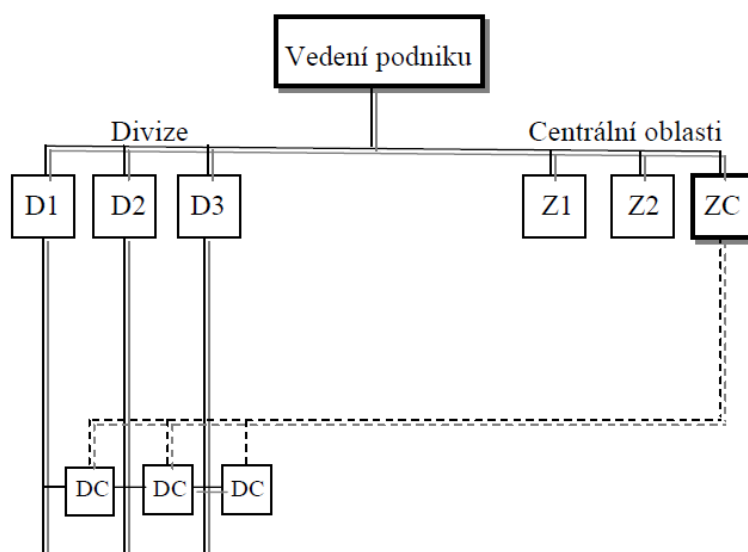


Zdroj: MIKOVCOVÁ, H., Controlling v praxi, s. 20.

Obr. 5: Controlling jako liniový útvar

Pod pojmem decentralizace, znázorněném na obrázku číslo 6, si můžeme představit malá controllingová oddělení zaměřená na konkrétní činnost, která spadají pod určitou nadřízenou jednotku:

- centrální controlling s vlastními liniovými vazbami,
- příslušný útvar, centrální controlling plní pouze funkci informační,
- příslušný útvar po linii výkonové, centrální controlling po linii odborné (princip přerušované čáry – „dottled-line“). [6 s. 20, 21]



Vysvětlivky: „dottled-line“: odborná podřízenost

DC: divizní controlling

ZC: centrální controlling

Zdroj: ESCHENBACH, R., Controlling, s. 135.

Obr. 6: Organizace přerušované čáry (principální znázornění)

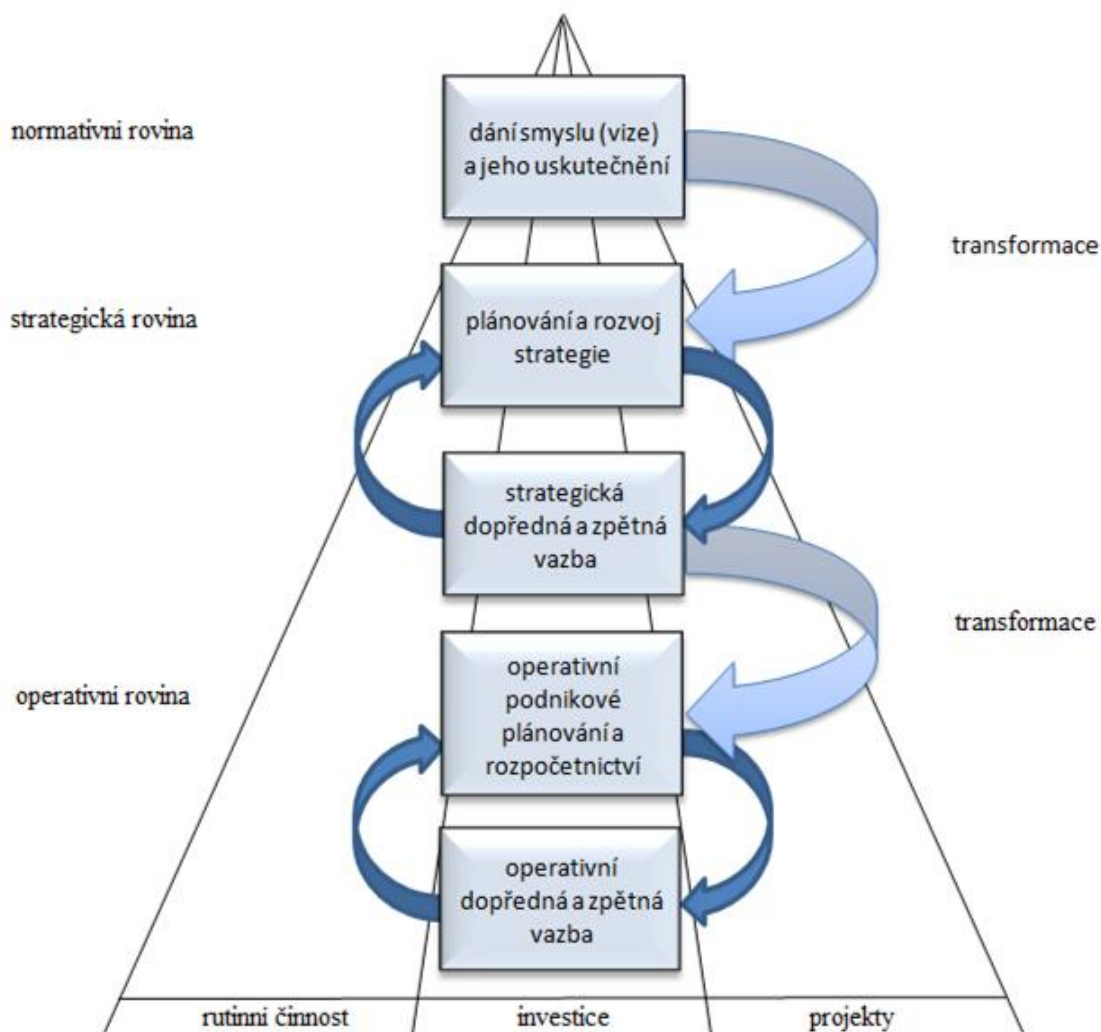
Samotné controllingové oddělení pak může být vnitřně uspořádáno dle různých hledisek:  
**podle činnosti** – např. controller pro tvorbu rozpočtu, reporting, analýzu investic, atd.;  
**podle funkce** – např. controller marketingu, logistiky, personálního oddělení, atd.;  
**podle adresáta** – např. divizní controller, regionální controller. [1 s. 142] [6 s. 21]

Do tohoto momentu jsme řešili interní zřízení controllingu, tím pádem se nabízí i varianta využití spolupráce s externí controllingovou agenturou. Ta spočívá v dodání zkušených odborníků, kteří školí pracovníky na různých pozicích a předávají jim své zkušenosti a poznatky. Po zaběhnutí controllingu do firmy se od externí spolupráce ve větších podnicích upouští a nahrazují se interním controllingovým oddělením, které je flexibilnější. Malé firmy kvůli nákladům neinvestují do zřízení vlastního controllingového oddělení, a proto dále využívají controlling externě, skrze odborné controllingové agentury. [2 s. 21, 22]

## 2 Vybrané nástroje používané v controllingu

Controlling jako součást podnikového řízení je začleněn do všech procesů probíhajících v podniku. Obecně se dělí podnikové řízení do tří rovin:

- **Normativní podnikové řízení** – vize o společnosti, kam podnik směřuje a čeho chce dosáhnout, stanovení základních hodnot a pravidel.
- **Strategické podnikové řízení** – vytváření nových příležitostí na trhu, zdokonalování svých schopností a možností, orientace do budoucnosti s ohledem na konkurenci na trhu.
- **Operativní podnikové řízení** – aktuální možnosti firmy, důraz na využití maxima ze současného postavení podniku na trhu, cíle zaměřené na zisk a likviditu.



ZDROJ: ESCHENBACH, R., Controlling, s. 212.

Obr. 7: Oblasti úloh controllingu v systému řízení

Controllingová činnost provádí rozhodování ve dvou úrovních postupů: standardizované a mimořádné, přičemž obě úrovně se mohou vyskytnout v každé ze tří výše zmíněných rovinách. [1 s. 211]

Controlling tedy dělíme na operativní a strategický, přičemž hlavním kritériem je časovost. Dlouhodobé řízení podniku je spojeno se strategickým controllingem a jeho orientace je zaměřena na podporu managementu. Oproti tomu operativní controlling se zabývá aktuální problematikou a krátkodobými cíly do jednoho roku a slouží jako doplněk a podpora managementu. [6 s. 28]

*Tab. 2: Základní charakteristiky operativního a strategického controllingu*

Kritérium	Operativní controlling	Strategický controlling
Časový horizont	omezený	neomezený
Veličiny	kvantitativní	kvalitativní
Okolí	zmapované, známé, předvídatelné	nespojité, vyvíjející se, obtížně předvídatelné
Počet variant	nízký	vysoký
Charakter problémů	strukturovatelné	jedinečné, obtížně strukturovatelné
Stupeň detailizace	vysoký	nízký
Hierarchie řízení	nízká	vysoká

Zdroj: MIKOVCOVÁ, H., Controlling v praxi, s. 29.

## 2.1 Metody používané ve strategickém controllingu

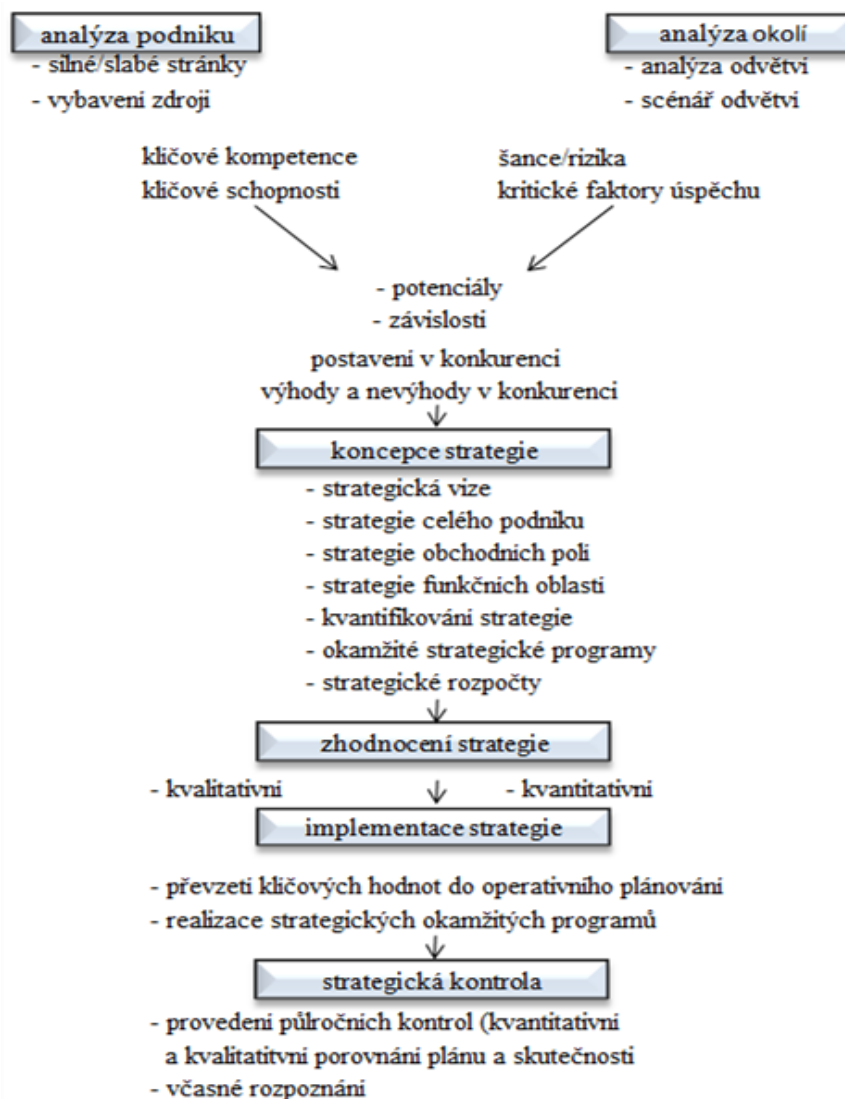
Strategický controlling je součástí procesu strategického plánování, které se dělí do tří fází: analytické, koncepční a fáze implementace a kontroly úspěchu. [1 s. 249]

**Fáze analytická** slouží pro rozbor podniku nebo okolí, analyzuje silné a slabé stránky podniku, příležitosti a hrozby. Vymezuje postavení společnosti na trhu.

**Fáze koncepční** zahrnuje vypracování strategického plánu včetně cíle, kterého chce podnik dosáhnout a vypracování rozpočtu.

**Fáze implementace a kontroly úspěchu** zahrnuje samotnou realizaci plánu a jeho důslednou průběžnou kontrolu, která by měla zamezit vzniku odchylek bránících vytyčenému cíli. [1 s. 249]

Jednotlivé fáze strategického plánování používají různé nástroje pro svou činnost, které lze dále dělit do skupiny analytických nástrojů: např. SWOT analýza, analýza globálního okolí, analýza potenciálů, analýza portfolia, analýza životního cyklu, Porterův model 5 sil, ABC analýza, atd. nebo do skupiny kalkulačních metod: Target costing (TC), kalkulace ABC, a mnohé další, z nichž vybrané uvedu v další kapitole.



Zdroj: ESCHENBACH, R., Controlling, s. 250.

Obr. 8: Přehled procesu plánování – strategie



## **Analytické nástroje používané ve strategickém controllingu**

Hlavní náplní controllera v činnosti strategického plánování je analyzování skutečnosti vedoucí k prognózování budoucího vývoje podniku za účelem splnění předem stanovených strategických cílů společnosti, protože jak uvádí Mikovcová [6 s. 31] ve svém díle Controlling v praxi: „*Controller by měl být hlavním zodpovědným pracovníkem při analyzování, prognózování a plánování.*“

Celé strategické řízení používá pro své činnosti řadu různých nástrojů:

- scénáře vykreslující budoucí situaci podniku,
  - portfolia představovaná plánováním a vývojem podnikových zakázek,
  - analýzu mezer ve strategickém řízení a její následný vývoj, který popisuje rozdíl mezi očekávaným budoucím stavem vycházejícím ze současné situace a žádoucím budoucím stavem,
  - SWOT analýzu a analýzu silných a slabých stránek včetně jejich budoucí prognózy,
  - programy pro analyzování, sledování a varování s časovým předstihem.
- [8 s. 355, 357] [9 s. 23]

Některé konkrétní nástroje z výše uvedených oblastí si nyní konkrétněji rozebereme.

### **2.1.1 Analýza okolí**

**PEST analýza** nebo-li analýza globálního okolí nabývá na významnosti zejména s rostoucí dynamikou trhů, jelikož veškerá činnost podniku vychází právě z analyzování situace v globálním okolí, od které se vše odvíjí. Důležité je sledování provázanosti činitelů působících na podnik a ovlivňování jeho současného stavu. PEST analýza využívá kvalitativních veličin v nástrojích, jako jsou síťové analýzy, techniky scénáře nebo nástroje včasné výstrahy. [1 s. 262 - 264] [6 s. 32, 33]

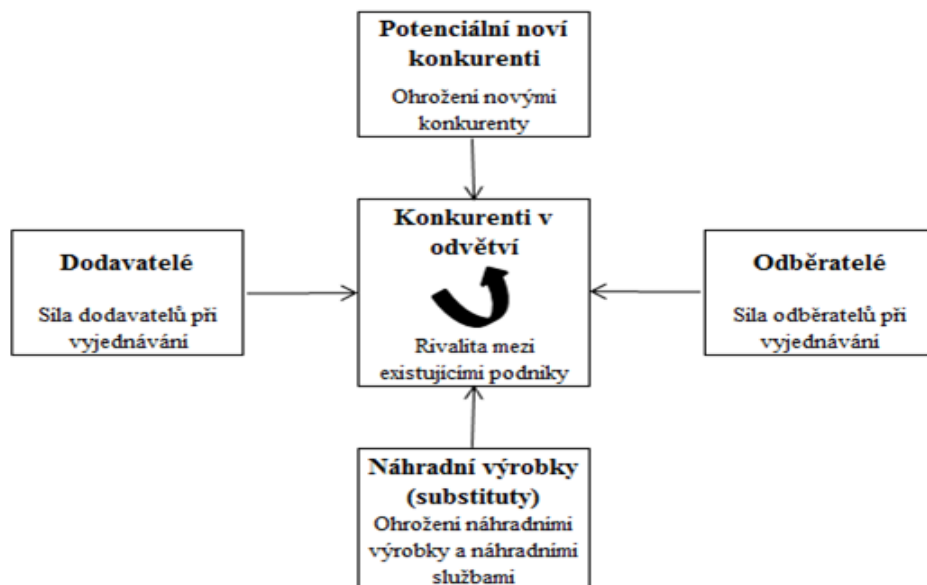
V tabulce číslo 3 jsou seřazeny faktory do čtyř hlavních skupin, které nejvíce ovlivňují vývoj podniku. Cílem sestrojení PEST analýzy je vytvořit celkový obraz o makrookolí podniku a díky němu zanalyzovat nejen současnou situaci ale i prognózovat budoucí vývoj podniku na trhu.

**Tab. 3: PEST analýza**

<b>Politicko-právní faktory</b>	<b>Ekonomické faktory</b>
Politická struktura Politická stabilita a politická linie Existence vlivných politických skupin ve vztahu k odvětví Zákonná úprava chování firem Zákony týkající se mezinárodního podnikání Zákony týkající se ochrany spotřebitele Možnosti prosazení práva v ČR, v EU Existence norem, zákazů či naopak povolení týkajících se odvětví	Hospodářský cyklus a míra ekonomického růstu Fiskální a monetární politika státu a její dopady na: <ul style="list-style-type: none"> <li>• ceny výrobních faktorů</li> <li>• ceny finálních výrobků a služeb</li> <li>• koupěschopnost firem i domácností</li> </ul>
<b>Sociální, kulturní, demografické aj. faktory</b>	<b>Technické a technologické faktory</b>
Demografická struktura společnosti a její změny Životní styl, změny spotřebitelského chování Úroveň vzdělání a kultury, transformace kultur do ČR Přístup k práci a volnému času	Celkový stav technologie ve světě a odvětví Progresivita a frekvence inovací Změny životního cyklu výrobku Výše výdajů na technologický pokrok

Zdroj: MIKOVCOVÁ, H., Controlling v praxi, s. 33.

Dalším nástrojem sloužícím strategickému controllingu je analýza odvětví nazývaná také **Porterův model 5 sil**. Základním stavebním kamenem této analýzy je pečlivě zformulovat informace o tzv. 5 silách, které nejvíce ovlivňují vývoj podniku a poté jeho strategie uplatňující vůči ostatním podnikům působícím v daném odvětví. Ve své knize Eschenbach [1 s. 77] definuje odvětví jako „skupinu podniků, jejichž výrobky se mohou vzájemně dobře nahradit.“ Determinanty ovlivňující chování podniku jsou vyznačeny na obrázku 8 a jsou zastoupeny zákazníky, odběrateli, dodavateli, konkurenčními výrobci a potenciální konkurencí, která by mohla do daného odvětví vstoupit. Přičemž substituční výrobky a současná nebo potenciální konkurence zastupují přímo či nepřímo konkurenty podniku. [1 s. 264, 265] [6 s. 33, 34]



Zdroj: ESCHENBACH, R., Controlling, s. 266.

Obr. 9: Hnací síly soutěže v odvětví

### 2.1.2 Analýza podniku

Mezi další analýzy, které podnik subjektivně zpracovává, patří **SWOT analýza** nebo-li analýza silných a slabých stránek podniku a příležitostí a hrozeb působících na daný podnik. Již samotný název SWOT vychází z počátečních písmen anglického překladu slov silné stránky (*Strengths*), slabé stránky (*Weaknesses*), příležitosti (*Opportunities*) a hrozby (*Threats*). Analýza je postavena na kvalitativních hodnotách, které přisuzují jednotliví pracovníci činností firmy, jejímu postavení, výhodám a nevýhodám daného podniku, aj. Konkrétní hodnoty vycházející z analýzy poté členové controllingového odvětví zpracovávají do formální matice smysluplné všem členům vrcholového managementu firmy. Obecnou podobu matice znázorňuje tabulka číslo 4. Z analýzy lze vyvodit čtyři strategické cesty firmy:

- *Cesta OS* – využití všech silných stránek podniku a příležitostí na trhu, které přivedou firmu do vůdčí pozice na trhu.
- *Cesta OW* – důraz na příležitosti na trhu s přihlédnutím ke slabým stránkám dané firmy. Podnik se snaží integrovat se silnějším konkurentem.
- *Cesta TS* – silné stránky podniku poskytují výhody, díky kterým se firma snaží oslabit konkurenci.

- *Cesta TW* – špatná pozice podniku na trhu. Firma se snaží o poslední záchranu s potlačením vlastního programu. Defenzivní strategie spojená s pokusem o vymanění z existenční krize. [6 s. 55]

**Tab. 4: Matice SWOT analýzy**

SWOT analýza		
<b>INTERNÍ FAKTORY</b>	<b>Silné stránky</b>	<b>Slabé stránky</b>
<b>EXTERNÍ FAKTORY</b>	<b>Příležitosti</b>	<b>Ohrožení</b>

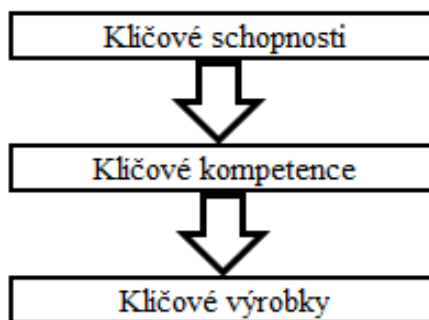
Zdroj: MIKOVCOVÁ, H., Controlling v praxi, s. 57.

Sestavování SWOT analýzy pomáhá firmě uvědomit si její silné a slabé stránky, maximálně využít příležitosti, které poskytuje trh a odvrátit možné hrozby, které na podnik působí. [6 s. 55]

Z analýzy silných a slabých stránek vychází **Analýza potenciálů**. Silné a slabé stránky by měly být zpracovány pro všechny dílčí oblasti, které podnik zahrnuje: výroby, výzkum a vývoj, nákup, výrobu, logistiku, odbyt, personální činnost, management a finanční činnost. Po zahrnutí analýzy odvětví a celého trhu, ze které vycházejí příležitosti a hrozby, poté společně se silnými a slabými stránkami podniku dávají vzniknout klíčovým faktorům úspěchu, které jsou jádrem analýzy potenciálů. Klíčové faktory se týkají např. zákazníků a servisu k nim, výrobku a jeho kvality, znalostí značky, kvality a rychlosti distribuce atd. Nebo-li klíčové faktory jsou právě silné stránky podniku a pokud je firma koncentruje na slabé stránky konkurentů, může si tak zajistit nezaměnitelnost a nenahraditelnost a tím velkou konkurenční výhodu na trhu. Podnik klíčové faktory získává např. dotazováním zákazníků nebo strategií PIMS (*Profit Impact of Market Strategy*). PIMS je program obsahující empirické výsledky zkoumání, díky kterým podnik může přesně zformulovat strategii, pomocí které dosáhne nejlepších možných výsledků. V tomto případě se upřednostňuje kvantitativní hodnocení veličin, díky kterému se podnik vyhne chybným odhadům způsobených subjektivním vnímáním hodnot klíčových faktorů. [1 s. 279, 280] [10 s. 98, 99]

Díky klíčovým faktorům, které podnik porovnává s nejsilnějším konkurentem na trhu, jež má nulové hodnoty a slouží coby referenční měřítko, může firma zjistit využívaný a využitelný potenciál. Vychýlení od přímky kopírující nulu do kladných hodnot znamená pro firmu výhodu, která ji odlišuje od konkurence a značí se jako využívaný potenciál. Pokud navíc firma vyloučí místa, která by ji brzdila v dalším zlepšení, pak se toto zlepšení oproti referenčnímu měřítku označuje jako využitelný potenciál. [1 s. 282]

Pro podnik je velmi důležité rozpoznat své silné stránky a tím zjistit klíčové schopnosti, ze kterých poté může firma vykristalizovat klíčové kompetence nebo-li získat důvěru od zákazníků skrz své úspěšné výrobky.



Zdroj: ESCHENBACH, R., Controlling, s. 285.

*Obr. 10: Souvislost mezi klíčovými schopnostmi, kompetencemi a výrobky*

Zjištění klíčových kompetencí a klíčových schopností je po analýze silných a slabých stránek a zjištění využívaného a využitelného potenciálu poslední částí celé komplexní analýzy potenciálu. [1 s. 284 - 286]

Na analýzu potenciálu navazuje další nástroj analytického strategického controllingu a tím je **Strategická bilance**, která vychází z odstranění slabých míst. Hlavní cíl zde představuje zobrazení závislostí mezi všemi zájmovými skupinami souvisejícími s daným podnikem. Aktivní závislost je zastoupena silnými stránkami a tím i výkonem s vysokou schopností, oproti tomu pasivní závislost představuje malou schopnost výkonu a tím i slabé stránky podniku. Závislosti podniku vůči externím subjektům (dodavatelé, zákazníci, odběratelé, investoři, veřejní vlastníci, pracovní síly aj.) tvoří tzv. koaliční model, kde aktivní závislost znamená závislost externích subjektů na daném podniku

a pasivní závislost představuje závislost podniku na externích skupinách. Rovnováha jednotlivých vztahů zajišťuje životaschopnost a vyváženou bilanci, která je cílem strategického řízení podniku. Jádrem nástroje je subjektivní bodové ohodnocení aktivních a pasivních vztahů pro každou jednotlivou položku (externí subjekt) a následné vyhodnocení, dle kterého podnik získá kritická místa představovaná nejnižším součtem (převažuje pasivní vztah nad aktivním), která omezují podnik. Právě pomocí strategické bilance může podnik zabránit brzdícímu procesu tím, že vytvoří budoucí plán pro možné náhradní východisko. [1 s. 287, 288, 290]

Mezi další podnikové analýzy patří **Analýza portfolia**, která zjišťuje pro podnik informace o úspěšnosti výrobku na trhu. Jejím hlavním cílem je zjištění nejlepší strategie pro daný výrobek. Výrobky jsou sdružovány do tzv. strategických obchodních jednotek podle kritéria technické vybavenosti a dále podle zákazníků, pro které jsou výrobky určeny. Tyto výrobové skupiny se pak porovnávají s konkurenčními skupinami a podle toho se zjišťuje jejich pozice na trhu. [6 s. 46]

Nejpoužívanější analýzou portfolia je matice **BCG** (*Boston Consulting Group*), která rozřazuje strategické obchodní jednotky do čtyř skupin podle kritérií relativního tržního podílu a růstu trhu: dojnice, hvězdy, otazníky a hladoví psi.

- *Dojnice* – díky vysokému tržnímu podílu a malému tempu růstu trhu, jsou investice na tyto strategické obchodní jednotky nízké a dochází k tvorbě zisku, proto jsou pro podnik velmi žádoucí, neboť slouží jako zdroj financování pro jiné jednotky.
- *Hvězdy* – vysoký tržní podíl a vysoký růst trhu vyžaduje pro tyto strategické obchodní jednotky velmi vysoké investice v podobě různých inovací, avšak vytvářejí také vysoké obraty a tvorbu zisku.
- *Otazníky* – s malým tržním podílem, avšak s velkým růstem trhu je pro obchodní jednotky zvané otazníky budoucnost velmi nejistá. Investice jsou vysoké, proto pokud nezajistí této jednotce růst tržního podílu a posun do skupiny zvané hvězdy, tak je odsouzena k zániku, protože je pro podnik ztrátová.

- *Hladoví psi* – tato jednotka s charakteristikou nízkého tržního podílu a malým tempem růstu je pro podnik nežádoucí a měla by být ukončena, protože nepředstavuje žádnou konkurenční výhodu.

Důležité je, aby měl podnik vyvážené portfolio s existencí jak dojnic, které jsou zdrojem investic, tak i s otazníky a hvězdami, které dané investice využívají a vedou k růstu tržního podílu. [6 s. 46 - 48] [11 s. 265]

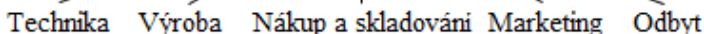
Posledním strategickým nástrojem je **Analýza životního cyklu** vyjadřující vývoj výrobku na trhu ve všech jeho charakteristických fázích od jeho tvorby a uvedení na trh, přes růst výrobku a inovace, až po jeho zralost a následný ústup vedoucí k jeho zániku. Analýza životního cyklu všech výrobků v programu vykazuje jeho stabilitu a vyváženost, pokud je jeden výrobek v zániku, další by měl být uváděn na trh, aby byl výrobní program ziskový a podnik tak byl dlouhodoběji úspěšný na trhu. Díky velké dynamičnosti trhů se životní cyklus jednotlivých výrobků stále více zkracuje. [6 s. 53] [11 s. 281]

## 2.2 Přejchod od strategického controllingu k operativnímu

Koordinace strategického a operativního controllingu probíhá hned v několika rovinách:

- **Časové** – na úplném počátku plánování stojí vize, která stanovuje, čeho chce podnik dosáhnout. Na základě vize vrcholový management zformuluje dlouhodobé nebo-li strategické cíle podniku, které se dále dělí a přeměňují na cíle krátkodobé, ať již operativní nebo taktické, sloužící k běžným činnostem v podniku. Důležitou úlohu zde hraje zpětná vazba, pomocí které controllingové oddělení zjišťuje účinnost opatření a plnění jednotlivých cílů. Sladění dlouhodobých a krátkodobých cílů a nástrojů k jejich plnění závisí na odvětví, ve kterém se podnik pohybuje. [1 s. 491]
- **Vertikální** – znamená harmonizaci mezi cíli celého podniku jako celku a cíli jednotlivých oddělení. Aby podnik fungoval podle plánu, musí být vnitřně sladěn. [1 s. 493]
- **Horizontální** – koordinace na horizontální úrovni představuje sladění jednotlivých nástrojů používaných k rozpočtování a plánování. [1 s. 493]

- je znázorněn na obrázku 11. [1 s. 493, 494]



Zdroj: ESCHENBACH, R., Controlling, s. 495.

*Obr. 11: Od strategického východiska k operativnímu plánování*

## 2.3 Metody používané v operativním controllingu

Vedle dlouhodobého prognózování a plánování musí podnik řešit každodenní a krátkodobé rozhodování o chodu podniku, ke kterému potřebuje získávat informace pro řízení podniku na krátkodobé úrovni v horizontu 1 až 3 let. Tyto informace zpracovává právě operativní controlling, který zajišťuje, aby se situace podniku v daném horizontu neodlišovala od optimálního stavu.



Mezi hlavní controllingové nástroje na operativní úrovni se řadí rentabilita, likvidita a hospodárnost, znázorněny v tabulce číslo 5. [6 s. 61] [9 s. 24, 25]

**Tab. 5: Hlavní nástroje operativního ekonomického řízení plánu a kontroly výsledků**

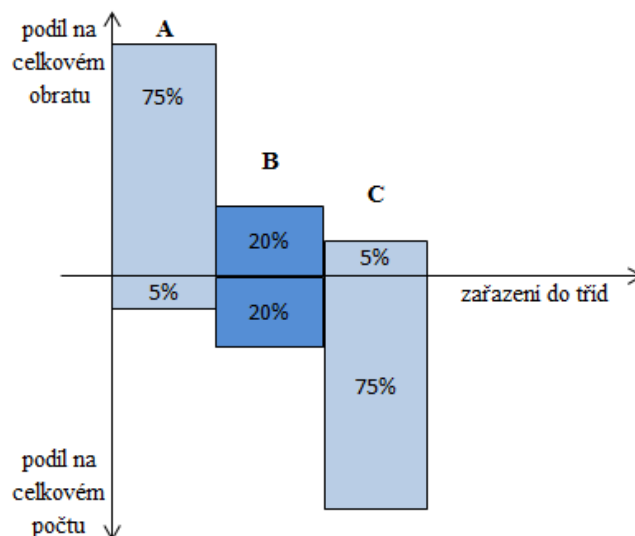
Oblast	Hlavní nástroj plánování	Hlavní nástroj kontroly výsledku
Rentabilita	rozpočet výkonů	krátkodobé účtování zisku
Likvidita	finanční plán	finančně-ekonomická kalkulace příjmů a výdajů souhrnná bilance pohybu kapitálu
Hospodárnost	rozpočtování plánovaných nákladů	analýza odchylek

Zdroj: STIEGLER, H., R. HOFMEISTER, Controlling, s. 24.

Prioritním cílem každého podniku se uvádí maximalizace zisku, proto je pro firmu velmi důležitá přesná analýza nákladů a výnosů, dá se říci, že náklady a výnosy jsou alfou a omegou, od nich se vše odvíjí. Zatímco zjišťováním a analyzováním výnosů se zabývá oddělení marketingu, které formuluje marketingové strategie, náklady jsou hlavní činností controllingového oddělení. Pracovníci zjišťují konkrétní nákladové položky související s danou činností a také se zabývají metodou zjištění čistého hospodářského výsledku (zisku) a jeho ukazatelů. V čase došlo k velké změně způsobené např. automatizací výroby nebo narůstajícím množstvím výkonových středisek v podniku, a tím je přesun od přímých nákladů k nákladům režijním. [6 s. 61 - 63]

**Analýza ABC** někdy také nazývaná Paretovou analýzou je metodou, která porovnává objem nákladů s jejich hodnotou a přínosem pro podnik z hlediska hospodárnosti. Může tak využít malý objem nákladů k velkému přínosu pro podnik, pokud se firma zaměří právě na tu činnost, která malé náklady přináší. Avšak právě u takových položek existuje velké riziko ztráty zisku při malé změně objemu nákladů. Analýza ABC se používá zejména v oblasti výroby, odbytu a v materiálovém hospodářství. [6 s. 63] [11 s. 9]

Přiřazení efektu využití nákladových položek na jejich podíl na celkových nákladech firmy znázorňuje obrázek číslo 12, přičemž nejefektivnější se jeví nákladové položky označené písmenem A, které tvoří  $\frac{3}{4}$  celkového obrátu.



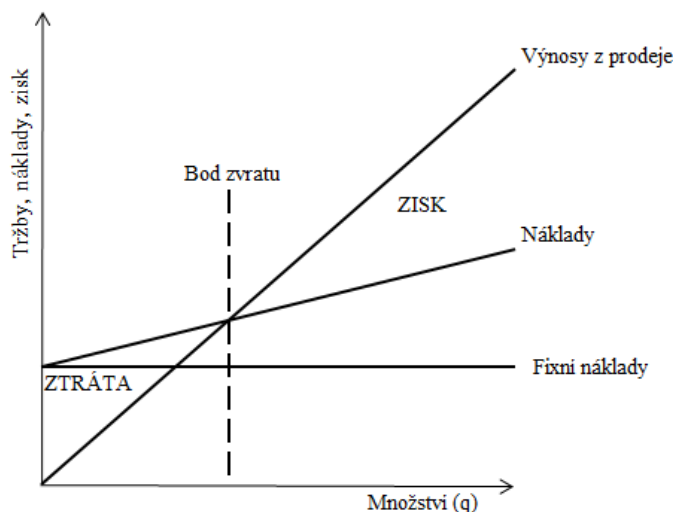
Zdroj: MIKOVCOVÁ, H., Controlling v praxi, s. 64.

Obr. 12: Schéma analýzy ABC

S narůstající konkurencí a dynamičností jednotlivých odvětví se **Globální analýza nákladů** řadí mezi důležitou součást operativních metod controllingu. Podniky se začínají více soustředit na obranné strategie zabývající se právě náklady firmy než na pozice útočné. Podnik se snaží rozpoznat nejméně nákladové činnosti, které podniku přinášejí maximální možný užitek, přičemž firma bere v potaz základní nákladové zákony, kterými jsou výnosový zákon a zákon úspor z rozsahu. Podstatou výnosového zákona je určení zisku porovnáním variabilních nákladů a celkových výnosů v podniku. Zákon úspor z rozsahu říká, že čím vyšší je objem produkce, tím nižší jsou fixní náklady. Kromě fixních nákladů se firma zabývá náklady variabilními, které jsou rozhodující při kalkulaci a stanovení finální ceny výrobku, která musí vždy převyšovat variabilní náklady. Součástí globální analýzy nákladů je také prognózování všech nákladů do budoucnosti, nebo procentní rozbor, který přiřazuje jednotlivým nákladům procentní část na celkových výnosech podniku vycházejících z výkazu zisku a ztráty. [6 s. 68 - 71]

Velmi důležitý nástroj představuje **Analýza bodu zvratu (break even point)**, jejíž jádro spočívá v porovnávání nákladové a tržní funkce, a tím zjišťuje minimální činnost k dosažení plánovaného zisku nebo alespoň k pokrytí fixních nákladů. Proto u nákladové funkce je velmi důležité rozdělení nákladů na fixní nebo-li pevnou část, která se s počtem výrobků nemění a variabilní náklady, které připadají zvlášť na každou jednotlivou

část celkové výroby. Bod zvratu pak představuje situaci vyrovnání nákladové a tržní funkce nebo-li celkové náklady jsou plně pokryty celkovými tržbami firmy. [6 s. 76, 77] [12 s. 79]



Zdroj: ŽŮRKOVÁ, H., Plánování a kontrola, s. 65.

Obr. 13: Bod zvratu

Rovnice bodu zvratu je vyjádřena jako podíl fixních nákladů (FN) na produkci a ceny (P) snížené o jednotkové variabilní náklady (VN<sub>j</sub>) nebo-li variabilní náklady vyčíslené na každou jednotku produkce zvlášť. Bod zvratu (q) představuje minimální množství výrobků, při kterých firma začíná vykazovat zisk.

$$q(BZ) = \frac{FN}{P - VN_j} \quad (1)$$

Analýza bodu zvratu slouží nejen pro určení velikosti zisku, ale také pro stanovení a kontrolu cen, vyloučení neefektivních výrobků z celkové produkce podniku nebo sestavení koeficientů bezpečnosti atd. To vše slouží pro posouzení efektivnosti činností a zamezení ztrátové situace na trhu, rozhodující je dosáhnout co nejvyšší úrovně tržeb a degree nákladů vedoucí k minimalizaci bodu zvratu. Všechny tyto nástroje zvyšují tzv. bezpečnostní koeficient vyjadřující procento možné ztráty tržeb, které drží podnik stále ještě mimo zónu ztráty.

$$\text{bezpečnostní koeficient} = \frac{\text{celkové tržby} - \text{kritické tržby}}{\text{celkové tržby}} \quad (2)$$

Dalším nástrojem řadícím se mezi operativní nástroje controllingu patří **Kalkulace**. Kalkulace se dá definovat jako systém stanovení nákladů na každou jednotku produkce nebo jako způsob formálního zpracování tohoto postupu do písemné podoby. Jednotný princip není, podnik obvykle využívá tři možných druhů kalkulací, kterými jsou: *kalkulace s úplnými náklady*; *kalkulace s neúplnými náklady*; *kombinovaná kalkulace*.

- *Kalkulace s úplnými náklady* bere v úvahu jak fixní (režijní, nepřímé), tak i variabilní (přímé) náklady. Přičemž obojí se rozpočítávají na jednotku produkce, variabilní přímo a fixní nepřímo např. s pomocí rozvrhové základny. Z celkových jednicových nákladů se po přičtení ziskové přírážky vypočítá cena. Tento zdánlivě jednoduchý způsob zjištění ceny vykazuje určitá negativa, kterými jsou právě rozčlenění na náklady režijní a jednotkové, neboť chyba v rozdělení vede k nepravdivým údajům a chybné celé cenové politice.
- *Kalkulace s neúplnými náklady* představuje pro controlling optimálnější způsob propočtu, jelikož konkrétně vyčísluje pouze náklady jednotkové, nikoli náklady režijní, protože ty jsou společně se ziskem součástí tzv. hrubého rozpětí vypočteného z rozdílu ceny (veličina dána trhem) a přímých nákladů. Vhodné výrobky jsou podle této metody kalkulace všechny, které vykazují kladné hodnoty hrubého rozpětí. Hlavní problém představuje vyčíslení jednotkových nákladů, jelikož mezi ně můžeme zařadit také tu část fixních nákladů, které stanovíme k dané skupině výrobků. Jde o tzv. speciální fixní náklady, mezi které řadíme např. marketingové náklady, mzdy dělníků, náklady na výzkum a vývoj nebo také výrobní a zásobovací náklady. Druhá část fixních nákladů (všeobecných) je zahrnutá v hrubém rozpětí společně se ziskem. Tyto náklady jsou spojeny s celkovým řízením podniku (účetnictví, mzdy pracovníků na vedoucích pozicích, náklady na controlling aj.) a nedají se vyčíslit na výrobu konkrétního výrobku. Hrubé rozpětí představuje důležitý podklad pro stanovení cenové politiky a celý proces plánování a kontroly. [6 s. 79 - 82]

Oproti výše uvedeným kalkulačním metodám, u kterých se cena zjišťovala přičtením ziskové přírážky k vyčísleným nákladům je nástroj **Target Costing** orientován přesně opačně. Kalkulační postup se odvíjí od výše ceny, ze které po odečtení zisku zjistíme povolené náklady. Tato metoda je orientována tržně, tedy na zákazníka, a snaží se o dosažení minimálních nákladů v průběhu celé životnosti výrobku. Což znamená, že se zvyšující se kvalitou výrobku se nutně nemusí úměrně zvyšovat cena, protože právě cena je stanovena s ohledem na cenu konkurenčních výrobků a na cenu, kterou je zákazník ochoten akceptovat. Tato cena však musí pokrýt stanovenou hranici nákladů a zisk, proto pokud zákazník nepotřebuje zvyšovat kvalitu výrobku, nebude akceptovat ani zvyšující se cenu. Samotný proces stanovení minimálních nákladů lze rozdělit do několika kroků.

*1. Stanovení cíle* – firma produkuje výrobky, které ji zajistí alespoň minimální požadovaný zisk, ovšem tento výrobek musí být konkurenceschopný. Trh si žádá stále nižší cenu a vyšší kvalitu. Aby podnik mohl splnit tyto parametry a obstát na konkurenčním trhu, musí snížit své celkové náklady, tedy předem je sjednat na celý životní cyklus výrobku např. pomocí smluv s dodavateli nebo fixními cenami pracovníků, které se zvyšujícím se počtem výrobků způsobují degeneraci fixních nákladů.

*2. Definování odhadnutých nákladů* – prognózování nákladů úzce souvisí s prognózováním výnosů. Avšak odhad budoucích hodnot není jednoduchá záležitost, je zapotřebí brát v úvahu nejen zavedení výrobku a jeho životnost na trhu, ale také fázi přípravy, která může trvat řádově i několik let. Podnik musí brát v úvahu reakci zákazníka na jeho výrobek, protože ten si vybírá z výrobků několika konkurenčních firem, přičemž si vybere výrobek, který má pro něj při požadované kvalitě nejnižší cenu. Hodnota nákladů pak vznikne odečtením předpokládaného zisku od předem odhadnutých cílových výnosů.

*3. Rozčlenění nákladů* – celkové náklady za celý proces žití výrobku by měly být rozčleněny do dílčích částí ať již z hlediska procesů, konstrukčních skupin nebo komponent. Na proces členění existují dvě metody: složková a funkční. Složková metoda vychází z minulých informací o modelu a schopnosti je interpretovat. Metoda je jednodušší a nákladově méně náročná než metoda funkční vycházející z přesných informací

od zákazníka. Důležitější úlohu zde hrají měkké nebo-li kvalitativní informace závislé na subjektivním zhodnocení než informace tvrdé nebo-li kvantitativní.

4. *Definování vzniklé mezery a dosažení předem stanovených nákladů* – porovnáním předem plánovaných a skutečně dosažených nákladů dostaneme mezeru, kterou je třeba odstranit snížením skutečných nákladů. Náklady se snižují na těch místech, které jsou nejméně atraktivní pro zákazníka, přes snižování režijních nákladů a nákladů na dopravu a skladování tím, že podnik zajistí co nejlevnějšího dodavatele. Časté je využití výše popsané metody zvané Target Costing pomocí níž se podnik pokouší zredukovat své náklady na minimum. Důležitá je celková komunikace a koordinace všech činností na všech úrovních v podniku. [6 s. 88 - 93]

Poslední metodou využívanou operativním controllinem pro nás bude **Kalkulace ABC (Activity Based Costing)**, pro kterou již ze samotného názvu vyplývá, že podstatou nebudou náklady na jednici, ale náklady na jednotlivé aktivity související s daným výkonem, protože jádro úspěchu této metody tkví v tom, že velký počet zákazníků dokáže zajistit dostatečné tržby z prodeje a tím snížit náklady, z čehož bude firma generovat vyšší zisk. Tato metoda je jistá odezva na dynamičnost trhů, kratší životní cykly výrobků, kratší dodavatelsko-odběratelské vztahy, rychlé inovace nejen v technologiích ale i v módních trendech a především rychlé změny v preferencích zákazníků a rostoucí konkurence na trhu. Kalkulace ABC analyzuje vztah mezi objektem a příčinou vzniku nákladů, mezi které staví již zmíněné aktivity související s výkonem. Celkový model ABC znázorňuje:

- *Vstupy (zdroje)* udávají náklady vzniklé na obstarávání vstupů pro výrobu.
- *Výstupy (nákladové objekty)* na které byly náklady vynaloženy (výrobek, služba nebo jakýkoliv jiný cílový produkt).
- *Aktivita* je činnost, pomocí které se přeměňují zdroje na nákladové objekty (činnosti související s materiálem, s výběrem dodavatelů, s kontrolními činnostmi aj.).
- *Proces* lze definovat jako navzájem navazující řetězec aktivit vedoucí k výstupu. Nejde tedy o jeden vstup, ale o soubor systémově propojených vstupů, ze kterých se pomocí sledu jednotlivých aktivit vytvoří výstup.

Kalkulace ABC tedy říká, že celkové náklady na produkt se dají snížit, pokud se zachycují nepřímo přes tzv. procesní střediska, která by měla být: stejnorodá; jednoznačně vymezená; samostatně odpovědná za svou činnost; posouzená pomocí veličiny, se kterou náklady daného střediska souvisí. Podniky využívající danou kalkulační metodu musí mnohdy přizpůsobit nákladovému řízení celou organizační strukturu podniku. Proto je velmi důležité, aby podnik dokázal vhodně zvolit počet a velikost procesních středisek tak, aby minimalizoval celkové náklady související s finálním produktem, náklady se tak stanou lépe čitelné pro celkové řízení podniku. [6 s. 93 - 96] [12 s. 155, 156]

### 3 Controlling jako součást tvorby a kontroly plánů

Na začátek kapitoly, která tvoří teoretický podklad pro jádro věci praktické části mé diplomové práce, bych ráda uvedla citaci Žůrkové [7 s. 123]: „*Controlling představuje takovou metodu vnitropodnikového řízení, která prostřednictvím hodnotových nástrojů sleduje hospodaření všech vnitropodnikových útvarů, a tak výrazně přispívá ke zvyšování podnikové efektivnosti a konkurenční schopnosti podniku. Zahrnuje systém střediskového hospodaření, rozpočetnictví a kalkulací, které vyúsťují do manažerského informačního systému.*“

Controlling tedy představuje nedílnou součást podnikového plánování, protože není zaměřen pouze na současnost, ale opírá se především o budoucnost. Je zaměřen na budoucí vývoj a cíle podniku, které průběžně kontroluje a stanovuje odchylky vykazující odlišnost skutečnosti od předem stanoveného plánu. [7 s. 123]

Controlling může být podnikem přijat v několika formách, dle kterých se potom liší orientace podniku vzhledem k plánování:

- **Koncept** – controlling zajišťuje průběžnou kontrolu plánů a je zaměřen na současnost i budoucnost.
- **Nástroj řízení** – controlling je zaměřenou pouze do budoucnosti.
- **Systém pravidel** – controlling díky průběžné kontrole zjišťuje odchylky ihned po vychýlení skutečnosti od plánu a tím zabraňuje jejich vzniku. [7 s. 123]

Nejen *plánování* je činností controllingu, jako další důležité funkce bychom mohli uvést: *Zjišťování informací a jejich uschování a dokumentaci* sloužící nejen pro oddělení controllingu ale i pro ostatní oddělení managementu; *Analytická a kontrolní funkce* zabývající se zejména řízením nákladů a stanovováním odchylek; *Reportingová činnost* zaměřená na sběr informací nejen z vnitřního (interního) prostředí, ale také z vnějšího (externího), které jsou zformulovány do podrobných zpráv zvaných reporty (více kapitola 3.5). [7 s. 124, 127]



### 3.1 Plán jako hlavní nástroj plánování a prognózy

*„Vrcholným úkolem podnikového řízení je určování konkrétních podnikových cílů, jejichž prostřednictvím má být dosažen konečný cíl, dlouhodobá maximalizace zisku a formulace podnikové politiky, tj. ‚pochodové osy‘, kterou musí podnik dodržet, aby tyto cíle co nejhospodárněji dosáhl.“*

*Günther Wöhe*

Každý podnik vyvíjí mnoho ekonomických činností, aby byl schopný obstát na daném trhu a byl ziskový. Mezi jednu z nejdůležitějších činností nejvyššího managementu patří právě plánování. Výraz **plánování** bychom mohli definovat jako formulaci konečného cíle, kterého chce podnik dosáhnout, a formulaci cesty, jak daného cíle dosáhnout. Je to tedy činnost zaměřená na budoucnost ať již vzdálenější (strategické plánování) nebo bližší budoucnost (operativní a taktické plánování), přičemž stanovené cíle mohou mít jak charakter kvantitativní s objektivně zjiřitelnými hodnotami, tak i charakter kvalitativní, pro který je typické subjektivní posouzení skutečnosti. Pro zajištění dosažení předem určeného cíle je důležitá nejen konečná, ale i průběžná kontrola, kterou se zabývá právě oddělení controllingu, a která probíhá formou rozpočtování. [6 s. 109, 110] [7 s. 10]

Plánování v podniku umožňuje koordinaci a komunikaci mezi jednotlivými středisky a pobočkami velkých společností a zamezuje vzniku rizik. Tím, že se plánování soustředí na celopodnikové cíle, optimalizuje výsledky globálně v celém podniku a nejen v jednotlivých oblastech. [13 s. 115, 116]

Kvalitní plánování podniku by mělo splňovat určité zásady, kterými jsou:

- znalost tržní situace a odhad budoucího vývoje,
- zaměření se na ziskovost a navýšení tržní hodnoty podniku,
- provázanost všech útvarů v podniku,
- věcné a časové sladění plánů,
- účast pracovníků tvořících plány na jejich plnění,
- zajištění průběžné kontroly,

- každoroční sestavování plánů pro další období a jejich možná průběžná úprava, která umožňuje přizpůsobení se situaci na trhu a tím zajišťuje reálnost a splnitelnost plánu,
- jednotný postup pro tvorbu podnikových plánů a jejich konečná úprava do reportingové zprávy. [13 s. 119] [14 s. 53]

S plánováním velmi úzce souvisí **prognózování**, protože právě prognózování je část plánování zaměřená do budoucnosti. Zabývá se odhadem budoucí situace za použití různých metod, ze kterých podnik zpracovává výsledek této činnosti nebo-li prognózu, která nezávisí na předem stanoveném záměru podniku, ale odráží situaci na trhu. [6 s. 109]

Po výběru konkrétního cíle, kam chce podnik dospět a čeho chce dosáhnout společně se způsobem a prostředky jak tohoto cíle dosáhnout, management zpracovává formální dokument – **plán** sloužící jako podklad pro zjištění plnění daného cíle a celkovou kontrolu. Poté management zjišťuje odchylky, které vznikly porovnáním plánu se skutečností. [6 s. 109, 110]

### 3.1.1 Typy plánů

Celkový podnikový plán, který sdružuje plány pro jednotlivé činnosti v podniku, se nazývá **finanční plán**, jehož hlavním cílem je řízení a kontrolování likvidity v různých oblastech podniku a zajištění dostatečných druhů finančních zdrojů souvisejících s investiční a finanční činností podniku. Zde existuje návaznost finančního plánování na finanční analýzu podniku, která vychází z minulosti a slouží jako podklad pro tvorbu plánů do budoucnosti. Dílčí plány se pak dále dají dělit dle různých hledisek: [14 s. 52, 53]

**1, dle časového hlediska**, jejichž hlavní charakteristiky jsou znázorněny v tabulce 6:

- *Strategické plány* zaměřené na dlouhodobé globální cíle podniku týkající se jeho velikosti, základní vize, struktury, atd.
- *Taktické (manažerské) plány* se zabývají zdroji a jejich nejlepším využitím v podniku sloužícím k dosažení předem stanovených strategických cílů.

- *Operativní plány* jsou spojeny s aktuální problematikou a fungováním podniku na všech úrovních. [7 s. 21]

**Tab. 6: Rozdíly mezi jednotlivými plány**

	<b>Strategické plánování</b>	<b>Manažerské plánování</b>	<b>Operativní plánování</b>
Časový horizont	dlouhodobější - obvykle min. 1 rok a více	obvykle do 1 roku	krátkodobé (denní, týdenní, měsíční, kvartální)
Hlavní důraz	ujasnit si a naplánovat budoucí rozhodnutí	naplánování, jak strategii implementovat v praxi	plánování denních podnikových operací
Nejistota	velmi vysoká	střední	nízká
Detailní úroveň/ rozpracovanost	pouze globální otázky	více detailní	velmi detailní
Šíře obsahu	velmi široká	zaměření na detailnější plánování dané strategie	velmi specifická
Plánovací metody	většinou nestrukturované	více strukturované	vysoce strukturované (mnohdy speciální SW)
Možnost vyhodnocení a změny plánů	poměrně složité a nesnadno opravitelné	po uvedení strategie do praxe	často snadno vyhodnotitelné a opravitelné

Zdroj: ŽŮRKOVÁ, H., Plánování a kontrola: klíč k úspěchu, s. 22.

## **2, dle předmětu plánu:**

- *Plány výstavby podniku* spojené se strategickými plány, které se zabývají převážně organizační strukturou podniku, technickým vybavením a finanční stránkou fungování všech procesů probíhajících v podniku.
- *Programové plány* jsou spojeny s výrobou, hlavní činností podniku, tudíž jsou bezesporu spjatý se strategickými plány v podniku. Aktuální řešení výrobních procesů je spjato s řízením na operativní úrovni.
- *Plány podnikových procesů* harmonizují veškeré výrobní faktory spojené s výrobním postupem, počínaje nákupem materiálu až po skladování a odbyt hotových výrobků. [6 s. 110, 111]

### 3, dle funkce:

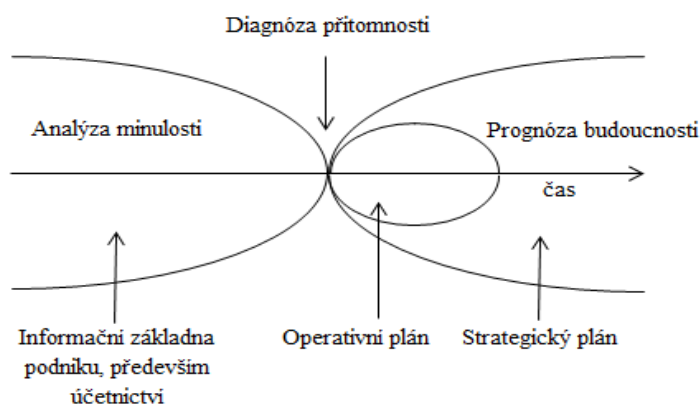
- *Marketingový plán* je prvotní krok při zavádění výrobního procesu do podniku. Zjišťuje situaci na trhu, konkurenci, makrookolí podniku, zabývá se odhadem poptávky a přáním zákazníků, segmentuje trh a snaží se vyrobit cílový produkt pro danou cílovou skupinu nebo masový produkt pro širokou skupinu zákazníků. Na marketingový plán navazuje právě výrobní plán a také finanční plán a mnohé další plány související s předmětem činnosti podniku.
- *Plán odbytu* je základním stavebním kamenem pro plán tržeb a plán výroby. Vychází z marketingového plánu, díky kterému musí být splněna jeho reálnost vycházející z tržní situace.
- *Plán tržeb* zahrnuje stanovení reálné ceny výrobku, která bere v úvahu situaci na trhu a cenu konkurenčních výrobců. Tržby jsou poté násobkem ceny a prodaného množství výrobku.
- *Plán nákladů* mimo jiné obsahuje rozdělení nákladů do jednotlivých vnitropodnikových středisek.
- *Plán zisku* operuje s hodnotou zisku z různých pohledů, nejen dosažený celopodnikový zisk, ale také zisk jednotlivých středisek nebo ušlý zisk.
- *Plán investic* vychází z podmínek trhu a schopnosti nejvyššího managementu zharmonizovat požadavky jednotlivých oddělení s aktuální finanční situací podniku.
- *Plány výroby a prodeje* zajišťují sladění výrobních činností pro vznik cílového produktu vzhledem k dané kapacitě podniku. Rozhoduje o vhodnosti uvedení výrobků na trh a o celkových výrobních skupinách, které jsou na trhu ziskové, o počtu pracovníků podílejících se na výrobě, o množství surovin potřebných pro výrobu a mnohé další činnosti související se zajištěním výroby a následným prodejem.
- *Plány nákupu* zajišťují včasnou dodávku surovin a materiálů včetně jejich optimálního množství a také dostatečné množství energie potřebné k výrobě.
- *Plány výzkumu a vývoje* souvisejí s návrhem nebo zdokonalováním výrobků a celých výrobních procesů přes inovaci v technologiích a zvyšují prodejnost výrobků jejich obměnou, která zvyšuje atraktivnost výrobku na trhu.

- *Plány obnovy a údržby materiálu* souvisejí nejen s opravami již existujícího majetku v podniku, ale také s jeho pořízením a likvidací, tedy s investicemi podniku.
- *Finanční plán* propojuje všechny již uvedené plány a zabývá se nejen možnostmi získávání investic, ale i jejich rozdělením do jednotlivých oblastí v podniku a financováním všech činností, které v podniku probíhají.
- *Plány lidských zdrojů* souvisejí s celým životním cyklem lidského faktoru v podniku od jeho náboru, zaškolení, platového ohodnocení, profesního růstu, až po ukončení činnosti pro podnik. [6 s. 111, 112] [15 s. 49 - 51]

### 3.1.2 Charakteristika podnikových plánů

Plán jako dokument budoucí činnosti podniku, ve kterém je přesně stanoven cíl, kterého chce podnik dosáhnout, by měl splňovat určitá kritéria týkající se jeho definování, uskutečnitelnosti nebo objektu, kterého se plán týká.

Plán by měl být především provázaný a to jak z časového tak věcného hlediska. **Časová provázanost** znamená, že by měl odrážet činnosti z minulosti, na které budoucí plán navazuje. Strategický plán je stanovován na dlouhou dobu do budoucnosti s možností úpravy plánu po určitém časovém období, poté navazuje taktický plán související s uvedením strategického plánu do koloběhu podniku a operativní plány, které zajišťují běžný chod podniku. [6 s. 112]



Zdroj: MIKOVCOVÁ, H., Controlling v praxi, s. 112.

Obr. 14: Časová provázanost plánů

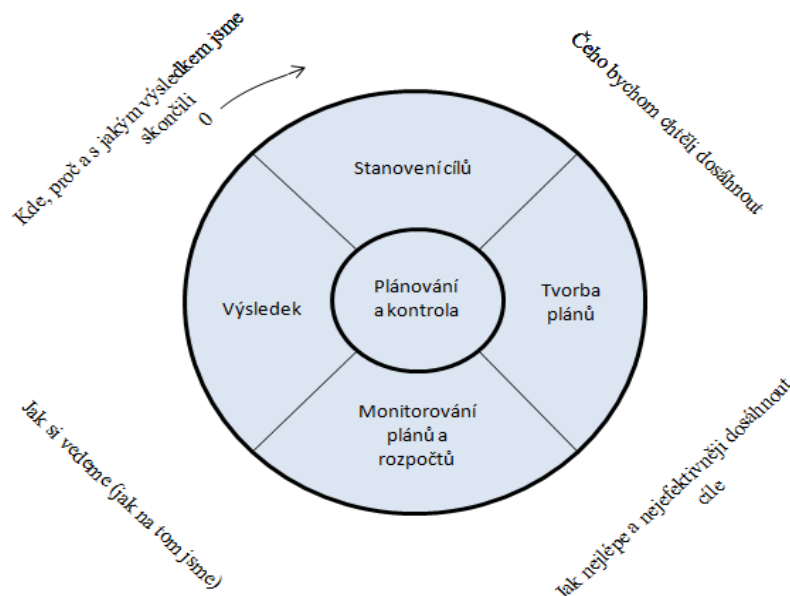
**Věcná provázanost** znamená harmonizaci všech činností v podniku, které jsou sdruženy do jednoho souhrnného plánu – finančního. [6 s. 112, 113]

Mnohé literatury dále charakterizují plány slovem, které je složené z počátečních písmen anglického překladu charakteristických vlastností, a to slovem SMART. Těchto pět slov vyjadřuje nejdůležitější vlastnosti plánu, jako jsou konkrétnost, měřitelnost, dosažitelnost, reálnost a materiálnost.

SPECIFIC nebo-li konkrétnost plánu znamená, že má přesně stanovený cíl, kterého chce dosáhnout, cestu jak cíle dosáhnout, osob, kterých se daný cíl týká a jiná specifika na plán. MEASURABLE znamená měřitelnost plánu pomocí předem daných jednotek. Porovnává se s plánem z minulého období a tím vzniká trendová řada vývoje v čase. Další vlastností plánu je ATTAINABLE, což v překladu do češtiny znamená dosažitelnost. Jinak řečeno plán musí být stanoven tak, aby ho uznávaly všechny úrovně podniku, které jsou daným plánem dostatečně motivované k dosažení stanoveného cíle. REALISTIC nebo-li reálnost plánu znamená správné odhadnutí situace na trhu a přizpůsobení se makrookolí, podle kterého je plán stanoven. Poslední z charakteristických vlastností literatura uvádí TANGIBLE, do češtiny přeloženo jako materiálnost, která vylučuje z předmětu plánu abstraktnost a říká, že cíle musí být hmatatelně dokázané a viditelné ve všech oblastech plánu, vývojem počínaje, marketingem a vrcholovým řízením konče. [7 s. 24]

### **3.1.3 Koloběh podnikového plánování**

Podnikové plánování se skládá z několika důležitých po sobě jdoucích fází, které dohromady tvoří uzavřený cyklus, kde velmi podstatnou roli hraje zpětná vazba nebo-li průběžná kontrola dodržení plánu. Celý uzavřený koloběh podnikového plánování je znázorněn na obrázku 15, včetně nejdůležitějších otázek, které by měly být v dané fázi zodpovězeny. [7 s. 12, 13]



Zdroj: ŽŮRKOVÁ, H., Plánování a kontrola, s. 12.

Obr. 15: Jednotlivé fáze plánovacího cyklu

Cyklus začíná *stanovením cílů*, které by měly splňovat specifika uvedená v předchozí kapitole. Na první fázi navazuje fáze *tvorby plánu*, pro kterou je velmi důležité stanovení týmu pracujícího na tvorbě plánu. Velikost týmu závisí na velikosti podniku a členitosti jeho struktury. Přičemž pokud je v podniku vybudováno controllingové oddělení, jedním členem z týmu bude bezesporu controller splňující funkci koordinátora celého procesu plánování, dále pak člen oddělení, kterého se plán bezesporu týká, a v neposlední řadě také člen vyššího managementu, který má hlavní slovo ve financování podniku. Pokud se jedná o menší organizaci, mnohdy je tým pro tvorbu plánu zastoupen pouze jednou osobou a to majitelem. V další fázi je *sestaven rozpočet* pro daný plán a koloběh je zakončen *porovnáním výsledku se skutečností a definováním vzniklé odchylky*. [7 s. 13, 14]

Celým procesem prostupuje kontrola nebo-li **zpětná vazba**, která neustále porovnává současný stav s plánovanou situací a definuje vznik odchylek. Navazuje na trendovou řadu a poučení se z minulých chyb a úspěchů. Opakem a současně provázaností je **dopředná vazba**, jež oproti zpětné vazbě kouká do budoucnosti pomocí různých analýz, které mohou zabránit vzniku odchylek předem. Typy využití propojenosti dopředných a zpětných vazeb se využívají jak v oblasti strategických plánů, tak i v oblasti operativních plánů. [6 s. 115, 116]

### 3.2 Metody plánování

Na vzniku plánů se podílí mnohdy tým lidí, kteří pro vznik těchto plánů využívají různé metody, ať již subjektivního charakteru, nebo objektivního. Rozhodující je faktor lidské anticipace a názoru na stanovení plánu. Objektivní způsob je nezávislý na názoru lidského činitele a vypovídací schopnost mají matematické nebo jiné obecně uznávané skutečnosti. Oproti tomu subjektivní metody jsou založeny ryze na lidském faktoru.

**Delfská metoda** je založena na subjektivních názorech odborníků na strategické plány do budoucnosti, nepožaduje zdůvodnění jejich rozhodnutí pouze prognózování daných dotazů. Metoda prochází několika kroky, kdy otázky jsou opětovně pokládány odborníkům za účelem dosažení alespoň uspokojivé shody. [6 s. 117]

**Brainstorming** vychází z důležitosti dílčích problémů, ze kterých po jejich rozborech vyplývají možná originální řešení globálního problému. Tato spontánní řešení jsou v prvním kroku pouze sesbírána a až poté jsou analyzována a rozebírána. Velký důraz je kladen na spontánnost a otevřenost k novým, mnohdy i zdánlivě neuskutečnitelným nápadům. Vše probíhá formou diskuze s neformálním nádechem a vyloučením kritiky. [6 s. 117, 118]

**Brainwriting** je obdobou brainstormingu, ale diskuze v tomto případě neprobíhá verbálně, nýbrž nápady a názory jsou sepisovány na papír. Jádrem je získání mnoha nápadů, protože každý své názory posílá kolegovi, který je dále rozvíjí a vznikají další a další nápady, které pramení z kombinace myšlení různých osob. [6 s. 118]

**Technika scénáře** je metoda, která se snaží co nejvíce přizpůsobit této dynamicky se rozvíjející době, protože skutečnost, která platí dnes, může být narušena mimořádnou situací a nabrat jiného směru než podnik předpokládá, nebo se podnik snaží odhadnout situace, které jsou velmi komplikované a lze je jen obtížně definovat. Proto podniky často využívají techniky scénáře, které tyto mimořádné situace zahrnují do svých plánů, vytváří plány a popis možných situací, které maří plány podniku. Velmi důležitá je vysoká znalost okolí podniku a analýza chování konkurence včetně odhadu trendů působících v daném odvětví. Technika scénáře zahrnuje jak popis současného stavu a definici daného cíle,



tak především popis budoucího stavu včetně přesné definice možných mimořádných událostí, které zpracovává do budoucí prognózy. [6 s. 118, 119 ] [11 s. 315, 317]

Další metodou využívanou při plánování jsou **Strategické hry**, které jsou zaměřeny především na odhad konkurence, přání zákazníků, zlepšení výrobku nebo poznání dodavatelů. Analyzování činnosti konkurentů se jeví jako nejdůležitější činnost v celém procesu, protože právě prognózování z velké části závisí na budoucí činnosti konkurentů. Strategické hry zkoumají budoucnost pomocí kreativity, zkušeností a intuitivního myšlení. Experti se snaží během strategické hry vcítit se do role zákazníka a posuzovat danou problematiku z jeho pohledu, přičemž mají pořád na mysli veškeré znalosti z oblasti stanovení plánu, což zvyšuje splnitelnost daného plánu. [6 s. 120]

Závislostí ekonomických jevů se zabývá **Regresní a korelační analýza**. Tato objektivní matematická metoda definuje závislé veličiny nebo-li veličiny vzniklé interakcí jiných veličin a nezávislé veličiny, které jsou neovlivnitelné jinou veličinou. Korelační koeficient určuje jejich vzájemnou závislost a stupeň působení jedné veličiny na druhé. Absolutní závislost je vyjádřena hodnotou 1, vzájemná úplná nezávislost je zastoupena hodnotou 0. Regresní koeficient vyjadřuje formu závislosti ekonomických veličin. Velkou nevýhodou regresní a korelační analýzy je absence příčinnosti vzniku vztahů, proto pokud je tato metoda při plánování používána, musí být doplněna právě metodou, která zjišťuje příčinnost vztahů. [6 s. 120 - 122]

**Analýza časových řad** zachycuje danou ekonomickou veličinu chronologicky po několik období, ze kterých lze vyvodit její budoucí vývoj. Časové řady se týkají jak tokových tak stavových veličin a tyto veličiny musí být zachycovány po několik za sebou jdoucích stejně dlouhých období. Časová řada zachycuje trend nebo-li vývoj veličiny v čase, dále cyklické kolísání, které souvisí s ekonomickým cyklem celého vývoje ekonomiky. Cílem je zachytit trend vyvíjení se veličiny v čase a odlišit ho od náhodných událostí, které ji mohou ovlivnit. [6 s. 124, 125]

**Interpolace a extrapolace** funkce se zabývají hodnotou funkce, pokud není definována v každém svém bodě. Při lineární interpolaci se spojují body uvnitř intervalu hodnot,

extrapolace se zabývá hodnotami mimo daný interval hodnot, který je zkoumán. Přičemž je důležitá co nejkratší časová vzdálenost použití metody od doby, kdy dané hodnoty nastaly. [6 s. 127]

Jako poslední metodu literatura uvádí **systemy včasné výstrahy**, které pro podnikové vedení rychle zjišťují aktuální finanční zdraví podniku a včas odhalí špatný směr vývoje. Mezi hlavní nástroje patří bonitní modely nebo Altmanův model. [6 s. 129]

### **3.3 Provázanost plánování a účetnictví**

Pro vytváření podnikových plánů je více než žádoucí znalost účetnictví a jeho hlavních dvou nástrojů, kterými jsou výkaz zisku a ztráty nebo-li výsledovka a rozvaha. Pro oba nástroje jsou důležitá čísla účtů, která najdeme v účtové osnově. Účty jsou členěny do 7 tříd podle předmětu, kterého se týkají. Účtová třída 0 představuje dlouhodobý majetek, předmětem účtové třídy 1 jsou zásoby, předmětem účtové třídy 2 je oblast finančních účtů, účtová třída 3 se zabývá všemi zúčtovacími vztahy s okolím, čtvrtá účtová třída definuje kapitálové účty a dlouhodobé závazky podniku, účtová třída 5 zastupuje všechny nákladové účty, oproti tomu účtová třída 6 vykazuje výnosové účty podniku a konečně poslední třídou je účtová třída 7, která představuje závěrkové a podrozvahové účty sloužící pro pomoc při průběhu účtování. Samotné účtové číslo je šestimístné, přičemž první trojčíslí, zvané jako syntetická část účtu, definuje transakci, která vyplývá z činnosti podniku (např. faktura dodavateli – 321, materiál na skladě – 112, peníze na cestě – 211, aj.). Analytická část účtu zastoupená posledním trojčíslím specifikuje konkrétní jednu transakci do dalších možných druhů souvisejících s daným úkonem. Vykazovací hodnota výkazu zisku a ztráty je důležitá nejen pro vrcholové vedení, kterému pomáhá při stanovování plánů a rozpočtů, ale také pro banky při poskytování půjčky, kdy podle rozvahy a výkazu zisku a ztráty mohou zjistit finanční situaci podniku. [7 s. 45, 46, 47, 51] [16 s. 220 - 226]

### 3.3.1 Výkaz zisku a ztráty

Prvním účetním nástrojem, který se jeví pro tvorbu podnikových plánů jako velmi vhodný ukazatel je výkaz zisku a ztráty, nazývaný někdy zkráceně výsledovka, který vypovídá o hospodaření podniku z hlediska porovnávání nákladových účtů s výnosovými. Jejich rozdílem podnikové vedení zjistí, zda se podnik nachází v zisku nebo ve ztrátě. Náklady a výnosy jsou zachycovány do výkazu zisku a ztráty pomocí čísel účtů, které najdeme v účtové osnově. Nákladové účty vždy začínají číslicí 5, oproti tomu výnosové účty mají na počátku syntetické části účtu číslici 6. Obě strany výkazu zisku a ztráty se poté dělí na provozní náklady nebo výnosy související s hlavním předmětem činnosti podniku, dále finanční náklady a výnosy související s financováním podnikových činností a poslední část tvoří mimořádné náklady a výnosy, které souvisejí s opravnými položkami a neplánovanými situacemi. [7 s. 46, 47] [9 s. 24, 25] [16 s. 43]



Zdroj: ŽŮRKOVÁ, H., Plánování a kontrola, s. 46.

Obr. 16: Výkaz zisku a ztráty

### 3.3.2 Rozvaha

Druhým účetním výkazem sloužícím pro zobrazení hospodaření podniku, ze kterého vyplývá tvorba podnikových plánů, je rozvaha dělící tento účetní výkaz na stranu aktiv a pasiv. Aktiva jsou zastoupena účtovými třídami 0, 1, 2 a částí účtové třídy 3 a vyjadřují majetek, který podnik vlastní. Na druhé straně rozvahy stojí pasiva, která obsahují část účtové třídy 3 a celou účtovou třídu 4 a vyjadřují závazky podniku vůči

jiným subjektům včetně hospodářského výsledku, který vstupuje do rozvahy z výkazu zisku a ztráty a tím představuje pojítka mezi těmito dvěma výkazy. Prokazatelností efektivnosti hospodaření je tzv. **bilanční princip** nebo-li rovnost strany aktiv se stranou pasiv, tedy že „to co vlastníme“ je přesně rovno tomu „kde jsme na to vzali“. [7 s. 57 - 59] [16 s. 34, 35]

**Tab. 7: Zjednodušená struktura rozvahy**

ROZVAHA	
AKTIVA	PASIVA
<b>1. Dlouhodobý majetek</b> – dlouhodobý nehmotný majetek – dlouhodobý hmotný majetek – dlouhodobý finanční majetek <b>2. Oběžný majetek</b> – zásoby – krátkodobé pohledávky – dlouhodobé pohledávky – finanční majetek <b>1. Ostatní aktiva</b>	<b>2. Vlastní kapitál</b> – základní kapitál – kapitálové fondy – fondy ze zisku – výsledek hospodaření (zisk) <b>3. Cizí zdroje</b> – rezervy – krátkodobé závazky – dlouhodobé závazky – bankovní úvěry <b>3. Ostatní pasiva</b>
<b>Celkem aktiva</b>	<b>Celkem pasiva</b>

Zdroj: SEDLÁČEK, J., Účetnictví pro manažery, s. 34.

### 3.4 Kontrola a definování odchylek

Kontrola představuje nedílnou součást podnikového řízení a tedy i podnikového plánování. Jedná se o porovnávání současného stavu s předem plánovaným a formulování opatření jak korigovat odchylky a znovu se vrátit na předem plánovaný stav. Kontrola je zastoupena v podniku jak ve formě výsledné kontroly, tak převážně ve formě průběžné kontroly, která slouží pro odhalení chyb již v průběhu plánování nebo v průběhu implementace plánů. Včasné odhalení chyb může zabránit škodám velkého rozsahu. Důležité je přesné vymezení a definování veličin, kterých se kontrola týká.

Kontrola je prováděna pomocí propojenosti dopředných a zpětných vazeb, z nichž zpětné vazby analyzují situace, které již nastaly, naproti tomu dopředné vazby koukají do budoucnosti a snaží se zamezit vzniku odchylek předem. Pro provádění kontroly je nutné, aby měl podnik vybudovanou výbornou základnu v oblastní informačních

systemů, která poskytuje informace potřebné k analýze a propočtu velikosti vzniklých odchylek. Do budoucna by se měl podnik ponaučit z minulých chyb a vyvarovat se jim při tvorbě plánu v budoucnu. [6 s. 134, 135] [14 s. 104]

### **3.4.1 Etapy kontroly**

Samotný kontrolní proces prochází několika fázemi, na jehož počátku se definují veličiny, které jsou předmětem kontroly společně s tolerancí odchylek.

Hlavní kontrolní veličinou je v převážné většině zisk, protože právě zisk je hlavní ukazatel vypovídající o stabilitě a prosperitě podniku, počítá se především rentabilita aktiv nebo-li veličina zvaná ROA (*Return on Assets*) nebo veličina EBIT (*Earnings before Interest and Taxes*), která vyjadřuje zisk před zdaněním a před úroky nebo-li čistý zisk. Ale nejen zisk je cílovou veličinou. Často se plány týkají nákladových opatření, a proto je sledovanou veličinou velikost variabilních nebo fixních nákladů. Další oblast se může týkat finanční stránky podniku, v tomto případě se v roli sledované veličiny nachází velikost vlastního a cizího kapitálu, která je zastoupena ukazatelem EVA (*Economic Value Added*) nebo veličinou vykazující průměrné náklady na daný použitý kapitál, WACC (*Weighted Average Cost of Capital*). [23]

Tolerance odchylek je definována vzhledem k důležitosti dané veličiny pro podnik. Stanovení je prováděno subjektivní metodou a pro každý podnik je individuální. [6 s. 135 - 137]

### **3.4.2 Skutečné a očekávané hodnoty**

Na stanovení cílové veličiny a definování toleranční hranice odchylek navazuje zjišťování skutečných hodnot a porovnání je s předem plánovanými hodnotami. Tyto očekávané hodnoty mohou vycházet z minulých údajů nebo z předem plánovaných údajů.

Z minulých údajů vypočtené očekávané veličiny jsou nazývány jako tzv. normálové veličiny. Normálová veličina je tedy průměrná veličina a jejím porovnáním se skutečnou

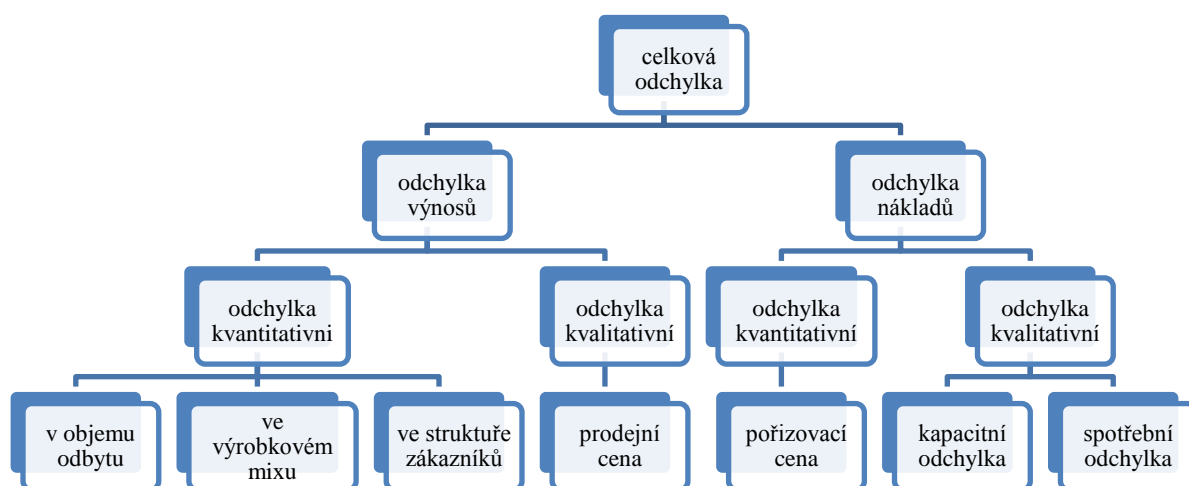
hodnotou veličiny může controllingové oddělení definovat odchylky: celkové, cenové, množství nebo kombinované.

Druhou možností zjištění očekávaných hodnot je hodnota vyplývající z plánování a z kapacitního omezení daného podniku.

Velmi důležitým bodem je již zmiňovaná provázanost dopředných a zpětných vazeb. Tyto dva typy kontroly mohou být doplněny ještě o další typ kontroly zvané ex post, jejímž smyslem je porovnání skutečných dat podniku s daty vycházejícími z časových řad, nebo s informacemi o průměrných hodnotách odvětví, ve kterém podnik působí. [6 s. 138, 139]

### 3.4.3 Analýza odchylek a nápravná opatření

Právě analyzování odchylek tvoří v historii základ vzniku controllingu. Mnohdy v podniku představuje controlling pouze analyzování odchylek a jejich nápravná opatření. Hlavním předmětem analýzy odchylek v podniku je zejména **oblast nákladů a výnosů**, které jsou alfou a omegou celého hospodaření. Vznik odchylek může mít jak subjektivní původ, u kterého je na vině lidský činitel (např. nereálně definované cíle, chyba v organizování plánovacího procesu nebo v implementaci daného plánu, chyba v účtování atd.), tak i objektivní příčinu, která má vznik např. ve změně vývoje celého odvětví, změně cen surovin a energií, změně v preferencích spotřebitelů, aj. Na obrázku číslo 17 je vidět rozklad celkové odchylky na dílčí odchylky: nákladovou a výnosovou, které jsou dále děleny podle charakteru odchylky na kvalitativní odchylky, způsobené chybně stanoveným oceněním, a kvantitativní odchylky, vzniklé chybnou kvantitativní veličinou. Společně tvoří tzv. kombinovanou odchylku. [6 s. 142, 143, 145] [12 s. 236] [15 s. 53]



Zdroj: MIKOVCOVÁ, H., Controlling v praxi, s. 143.

Obr. 17: Rozklad odchylky

Po definování odchylek celý cyklus kontroly uzavírá definování a volba nápravných opatření. Nápravná opatření pro jednotlivé plány musí být harmonizována s celým globálním podnikovým plánem, aby byla šance, že daná opatření způsobí celkové zlepšení pro celý podnik. [6 s. 151]

### 3.5 Zpracování reportingové zprávy

Jednou z činností controllingového oddělení představuje reporting, jehož náplní je sesumarizování a zpracování všech dat souvisejících s hospodařením podniku, které členové controllingového oddělení zpracovávají do finální písemné zprávy zvané report. Avšak není to pouhé vypracování konečné zprávy, ale také podklad pro budoucí rozhodovací proces, který je součástí celého systematického řízení v podniku, na němž se podílejí dopředné a zpětné vazby. Reportingová zpráva obsahuje nejen interní informace vyplývající z činností podniku, převážně poskytované z účetnictví, ale i informace externí sesbírané z okolí podniku: různé zprávy, informace o dodavatelích, odběratelích, finančních institucích aj. Důležitý krok při tvorbě reportu je oddělení potřebných a pro podnik důležitých informací od nerelevantních a matoucích informací. Cílem je vytvořit smysluplnou a přehlednou zprávu srozumitelnou pro všechny úrovně managementu, která bude v příštím období použita jako podklad pro stanovení budoucích podnikových plánů. [6 s. 156 - 158] [17, s. 18, 19]

### 3.4.1 Požadavky na reportingové zprávy

Reportingová zpráva by měla být především **objektivní** a zahrnovat informace ze všech odvětví. Žádný úsek v podniku by neměl být upřednostňován, důležitá je nezávislost controllingového odvětví, které reporty vytváří. Informace podávané v reportingové zprávě by měly být podávány **včas, ve srozumitelné a písemné formě** a měla by být podložena jejich pravdivostí. Zprávy by měly být **ověřitelné. Obsahová stránka a struktura** psané finální zprávy je psána dle interních pravidel podniku a přizpůsobuje se koncové osobě, pro kterou je reportingová zpráva určena. Zpracování reportu by mělo být prováděno pravidelně, aby byla dodržena průběžná kontrola a zajištěn přehled o působení činnosti podniku. Dále by měla být reportingová zpráva **stručná** a měla by být doprovázena zajímavou **prezentací** osvětlující ve zkratce obsah reportu. [6 s. 161 - 163]

### 3.4.2 Druhy reportingu

Jak již bylo jednou uvedeno, reportingové zprávy nejsou zpracovány pouze pro vnitřní management, ale mohou být zpracovány pro externí uživatele, kteří jsou zainteresováni na činnosti podniku. V první řadě mezi tyto uživatele patří mateřská společnost, dále např. zákazníci, dodavatelé nebo banky, u kterých si podnik zajišťuje finanční úvěr.

- *Interní reporting* – reporty jsou poskytovány osobám a oddělením uvnitř podniku, dále představenstvu ve formě měsíčních reportů a dozorčí radě, které jsou reporty poskytovány se čtvrtletní pravidelností.
- *Externí reporting* – představuje informování mateřské společnosti pomocí reportingové zprávy. Pro mateřskou společnost jsou směrodatné zejména účetní výkazy, jako jsou rozvaha, výkaz zisku a ztráty nebo-li výsledovka a cash flow. Dále je pro mateřskou společnost žádoucí porovnávání s minulým obdobím a různé předpovědi do budoucnosti.
- *Externí reporting vůči vnějším osobám* – je zastoupen reportingovými zprávami stanovenými pro banky, burzy cenných papírů a ostatní externí uživatele, které zajímá činnost podniku zejména v oblasti rentability, výkonu, likvidity, zadluženosti a skladby majetku. [6 s. 164 - 166]



## 4 Charakteristika vybraného podniku

V teoretické části mé diplomové práce jsem popisovala controllingové nástroje a proces tvorby a kontroly plánů, které bych dále ráda aplikovala do praktického využití, konkrétně na společnost HYDRA a. s. v Jičíně, se kterou jsem po celou dobu vypracování diplomové práce spolupracovala, a kterou bych v této kapitole ráda představila.

### 4.1 Základní údaje o společnosti HYDRA a. s.

Základní údaje o společnosti HYDRA a. s. jsou běžně dostupné na oficiálních stránkách společnosti nebo ve výpisu z Obchodního rejstříku, který je dostupný na internetových stránkách justice.cz. [22] [26]

<b>Název a právní forma:</b>	HYDRA a. s.
<b>Sídlo:</b>	Česká republika, Na Zámecké 1518, Praha 4 - Nusle 140 00
<b>Provozovny:</b>	Výroba - Průmyslová 1110, Jičín 506 01 Logistika - Hradecká 816, Jičín 506 01 Výroba - náměstí Míru 55, Valdice 507 11
<b>Základní kapitál:</b>	500 mil. Kč (při vzniku 100 000 Kč), splaceno 100 %
<b>Datum vzniku:</b>	29. 9. 1997 jako společnost INTERPRICE s. r. o.
<b>Předmět podnikání:</b>	výroba kondenzátorů (viz tabulka číslo 8)

*Tab. 8: Produktová matice motorových kondenzátorů*

Řada	Napětí (V)	Kapacita (μF)	Pouzdro	Jištěno	Technologie	Použití
285	400-450	0,8-30	plast	Ne	MKP/pryskyřice	motory
400	400-500	0,8-40	plast	Ne	MKP/pryskyřice	motory
330	330	20-160	hliník	Ano	MKP-Si/ricinový olej	rozběhové pro motory
321	280	1-100	hliník	Ano	MKP-Si/ricinový olej	motory
500	420-500	1-80	hliník	Ano	MKP-Si/ricinový olej	motory
255	250	2-60	hliník	Ano	MKP-Si/ricinový olej	zářivková svítidla
480	480-500	1,4-8,7	hliník	Ano	MKP-Si/ricinový olej	zářivková svítidla

Zdroj: Oficiální stránky společnosti HYDRA a. s. [online]. © 2012 [vid. 2012-03-12]. Dostupné z: <http://www.hydra-components.cz/cz/>

Akciová společnost HYDRA a. s., původním názvem INTERPRICE s. r. o., jež se na českém trhu vyskytuje od roku 1997, je podnik zabývající se vývojem, výrobou a distribucí spotřebních kondenzátorů. V podniku se produkují jištěné (MKP-Si, DPM) i nejištěné kondenzátory typu MKP (pokovená polypropylenová fólie), MIKRON a MKP-LOW, které jsou dále rozdělovány buď podle technologického zpracování na jednofázové či třífázové a naplněné olejem či naplněné plynem nebo s ohledem na výkonové parametry. Celkový počet druhů kondenzátorů vyráběných v podniku dosahuje až 1000 variant. [18] [21]

Pod společnost HYDRA a. s. spadají tři provozovny, z toho dvě provozovny se nacházejí v průmyslové oblasti v Jičíně a třetí provozovna v nedaleké obci Valdice. Hlavní centrála společnosti sídlí v Praze a je zastoupena pouze nejvyšším managementem. [18]

## **4.2 Vývoj společnosti v čase až do současné doby**

Než se společnost ustálila na českém trhu pod názvem HYDRA a. s. uběhlo 15 let. Kořeny vycházejí ze společnosti INTERPRICE s. r. o., která vznikla 29. 9. 1997 a jejímž vlastníkem byla společnost BNP – Leasing, spol. s r. o.

První změna nastala 14. 1. 1998, kdy vlastnictví společnosti bylo převedeno na podnik Price Waterhouse s. r. o., a hned v srpnu téhož roku se vlastníkem stala německá společnost AEG Kondensatoren und Wandler GmbH. Změnou vlastnictví došlo také ke změně sídla, které se převedlo z Prahy do Jičína.

Výroba v Jičíně byla zahájena k 15. 4. 1999, nejprve MKP kondenzátory, o chvíli později MKP-Si kondenzátory. V listopadu 1999 došlo ke změně názvu společnosti na AEG Components s. r. o.

Další důležitá změna nastala v roce 2002, kdy se s transformací technologie přesunula výroba svítek kondenzátorů z Německa do České republiky.

Kompletní výroba kondenzátorů byla zahájena v květnu 2003 a v červnu téhož roku bylo do Jičína přesunuto také technické vývojové centrum. Na podzim roku 2003 se na krátkou dobu plným vlastníkem společnosti stala firma AEG KuW Holding GmbH., o pár měsíců později byl navýšen základní kapitál na 40 mil. Kč a spustila se celosvětová komunikace se zákazníky. Následně přešlo vlastnictví společnosti nejprve opět pod společnost AEG Kondensatoren und Wandler GmbH (11. 5. 2004), aby záhy (19. 7. 2004) její vlastnictví převzal RNDr. Pavel Vingrálek.

O dva roky později (10. 1. 2006) je vlastnictví společnosti z 86% v rukou společnosti BC Czech Republic s. r. o., jehož plným vlastníkem je RNDr. Pavel Vingrálek, a zbylých 14 % je v osobním vlastnictví RNDr. Pavla Vingrála. Následovalo navýšení základního kapitálu na 500 mil. Kč.

K 1. 6. 2007 dochází ke změně právní formy podnikání ze společnosti s ručením omezeným na akciovou společnost a tím se mění název společnosti na AEG Components a. s.

V dalším roce dochází ke změně sídla společnosti do Mladé Boleslavi a ukončuje se roční spolupráce se společností SET AG, Rouse v Bulharsku.

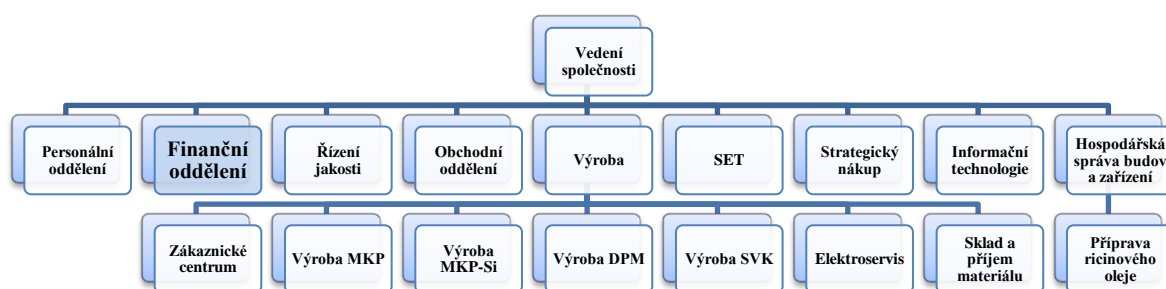
Od roku 2009 začíná spolupráce s věznicí Rýnovice, kam se přesouvá kompletace Kappe-Kabel a pracoviště MKP-Si.

Na jaře roku 2010 je zahájena spolupráce s věznicí Valdice, kam přechází výroba ruční části MKP zalévaných kondenzátorů. V červnu vzniká v Jičíně nové logistické centrum a tím i nová provozovna a o měsíc později dochází ke změně loga společnosti AEG Components a. s. Velmi významnou změnou byla roku 2010 fúze společnosti AEG Components a. s. se společností BC Czech republic, která zapříčinila sloučení akcionářů a spojení majetků, která přešel na nástupnickou společnost AEG Components a. s.

K 1. 2. 2011 dochází ke změně názvu společnosti na HYDRA a. s. a tím se mění logo společnosti. V červenci téhož roku se hlavní centrála a sídlo společnosti přesouvá z Mladé Boleslavi zpět do Prahy. [19 s. 4 - 6]

### 4.3 Organizační začlenění controllingu ve společnosti

Podnik HYDRA a. s. momentálně zaměstnává 253 zaměstnanců. Organizační struktura společnosti je uvedena na obrázku číslo 18. Controllingové oddělení v podniku HYDRA a. s. není vyčleněno, zastupuje jej controller, který spadá pod **finanční oddělení**. Jednotlivá oddělení jsou v organigramu na stejné liniové úrovni a jsou podřízena vedení společnosti.



Zdroj: Organizační řád společnosti

Obr. 18: Organizační schéma společnosti – organigram

### 4.4 Orgány společnosti

Valná hromada, představenstvo a dozorčí rada tvoří hlavní orgány společnosti, které rozhodují o její budoucnosti.

**Valná hromada** představující nejvyšší orgán společnosti svolává členy představenstva, dozorčí rady a ostatní akcionáře (mohou se účastnit zasedání valné hromady osobně nebo v zastoupení). V současné době vlastní akcie firmy (50 kmenových akcií na jméno) dva akcionáři, z nichž jeden je zároveň předseda dozorčí rady pan RNDr. Pavel Vingrálek (60 % akcií). Druhý akcionář pan Bernd Schulz vlastní 40 % akcií. Představenstvo

na valné hromadě minimálně jednou ročně předkládá zprávu o roční činnosti podniku za dané účetní období a o aktuálním stavu jeho majetku. Na zasedání valné hromady je volen předseda představenstva, který celý proces zasedání řídí a jediný má právo zasedání přerušit, dále také zapisovatel a dva ověřovatelé zápisu a v neposlední řadě také osoby sčítající hlasy. Počet hlasů akcionáře je dán hodnotou jeho jmění v akcích (1 hlas = akcie o jmenovité hodnotě 10 000 000 Kč). [20, s. 2] [21 s. 4, 5] [22]

Statutárním orgánem společnosti je **představenstvo** složené ze tří členů, které společnost řídí navenek a pokud není stanoveno jinak, rozhoduje o důležitých záležitostech týkajících se společnosti. Členové představenstva jsou voleni valnou hromadou a sami si poté volí svého předsedu, kterým je v současné době Dipl. Ing. Christine Hollweck, a místopředsedu, jehož post zastává Ing. Zdeněk Jindrák. Trio členů představenstva uzavírá JUDr. Dana Musalová. Jejich zvolení do funkce proběhlo k 1. 6. 2010. Hlavní povinností členů představenstva je jednat v zájmu a ve prospěch společnosti a také účastnit se valné hromady, případně také dozorčí rady. Četnost zasedání představenstva je každé čtvrtletí. [20 s. 2] [21 s. 6, 7] [22]

Posledním orgánem, který představuje kontrolní orgán společnosti, je **dozorčí rada** skládající se taktéž ze tří členů. Předmětem dohledu je nejen podnikatelská činnost společnosti, ale také výkon představenstva. Jednotliví členové dozorčí rady jsou voleni valnou hromadou na tři roky a vzájemně si volí svého předsedu dozorčí rady, kterým je akcionář společnosti RNDr. Pavel Víngrálek, a místopředsedu, v jehož funkci je zvolen Dipl. Ing. Reinhard Wiegand. Posledním členem dozorčí rady je v současné době Petr Kousal. Všichni členové jsou ve své funkci od 5. 6. 2008. Za výkonem kontroly se sdružují minimálně dvakrát ročně. Mezi hlavní povinnosti členů dozorčí rady patří především dodržení zásady mlčenlivosti, díky které mohou zabránit vzniku škod a zákazu konkurence. [20 s. 3] [21 s. 7, 8] [22]

#### 4.5 SWOT analýza společnosti

Po proniknutí do stylu řízení, analyzování postavení firmy na trhu, zasvěcení do controllingových aktivit používaných v podniku, poznání plánovací činnosti,

prohlédnutí provozoven a proniknutí do nitra podnikových aktivit jsem se pokusila sestavit SWOT analýzu popisující silné a slabé stránky podniku a zamýšlení se nad příležitostmi a hrozbami, jež podnik mohou v budoucnu ovlivnit.

#### **STRENGTHS – silné stránky**

- Dlouhodobá tradice a výroba produktů, které se řadí mezi tzv. tradiční a jsou poptávány odběrateli již několik let.
- Kvalitní produkty, které jsou podrobeny inovacím pro přizpůsobení se moderním trendům na trhu.
- Goodwil nebo-li dobré jméno společnosti, které je spojeno především s kvalitou.
- Stabilní a moderně vybavené provozovny.
- Dostatečný strojový park sloužící pro výrobu kondenzátorů na nejvyšší úrovni.
- Vývoj nových výrobků.
- Udržení dlouholetých odběratelů (BSH, Grundfos, atd.).

#### **WEAKNESSES – slabé stránky**

- Zastaralé způsoby plánování (používání tabulek vytvořených v Excelu, které je zastaralé a časově velmi náročné).
- Pohyblivé ceny materiálových komodit potřebných k výrobě jednotlivých druhů kondenzátorů.
- Nedostatečné využívání controllingových činností (v podniku neexistuje controllingové oddělení, pouze controller spadající pod finanční oddělení).
- Velké náklady spojené se zajištěním transportu hotových výrobků ke konečným zákazníkům (spojeno s faktem, že odběratelé společnosti HYDRA a. s. mají své přidružené společnosti především v zahraničí).
- Ruční výroba kondenzátorů MKP.

#### **OPPORTUNITIES – příležitosti**

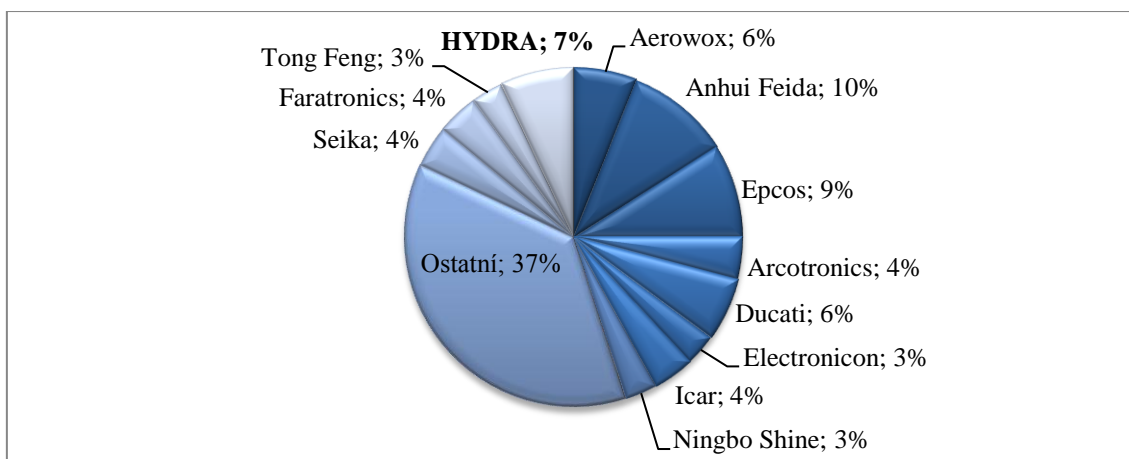
- Dokončení vývoje nových výrobků a jejich uvedení na trh (kondenzátory DC LINK a EEK).
- Rozšíření distribuce na asijské a americké trhy.
- Myšlenka vybudování nového centra v Asii (zatím pouze ve fázi vize).

## THREATS – hrozby

- Cenový boj s konkurenčními dodavateli o zakázky.
- Situace ovlivňující změnu cen materiálových komodit ovlivňujících konečnou cenu kondenzátorů.

## 4.6 PEST analýza

Analýza makrookolí nebo-li PEST analýza je pro společnost pohybující se v tak nestabilním prostředí a poměrně hojném počtu konkurentů (viz obrázek číslo 19) důležitá, neboť popisuje a analyzuje veškeré okolní faktory, které podnik ovlivňují.



Zdroj: Interní zdroj společnosti HYDRA a. s.

Obr. 19: Consumer competitors – World

## Politicko-právní faktory

Podnik především musí být přizpůsoben podmínkám státu, kde sídlí, legislativě, jež upravuje jeho podnikatelskou činnost, a všem zákonům, které se činností podniku týkají. Ačkoli veškeré materiály a plánovací činnost v podniku HYDRA a. s. je tvořena podle zahraničních trendů, finální zprávy jako je rozvaha či výkaz zisku a ztráty musí být zpracovány podle českých účetních zákonů a zásad. Podle norem ISO 9001, které jsou pro podnik HYDRA a. s. směrodatné, má podnik povinnost jednou ročně provést běžný audit a jednou za tři roky důkladný celopodnikový audit. Dále se podnik musí řídit aktuálními sazbami pro sociální a zdravotní pojištění, zásadami bezpečnosti

práce platnými v České republice, aktuálními ekologickými zásadami a mnohými dalšími pokyny, jež české zákony a zákony Evropské unie upravují.

### **Ekonomické faktory**

Činnost společnosti HYDRA a. s. je z velké části ovlivněna právě ekonomickými faktory, jako jsou ceny materiálových komodit, ceny konečných produktů, které musí být stanoveny s ohledem na konkurenci, aktuálním měnovým kurzem, jelikož nákup materiálových komodit je prováděn v jiné měně než prodej finálních produktů (měnové kurzy jsou důležité také při sestavování konečné rozvahy a výkazu zisku a ztráty, neboť veškeré prodeje podniku HYDRA a. s. jsou prováděny v zahraničních měnách, avšak účetní výkazy musí být vyčísleny v korunách, proto zde aktuální měnový kurz hraje významnou roli a podnik může změnou měnového kurzu přijít o velké finanční částky), aktuální ekonomickou situací, která ovlivňuje koupěschopnost odběratelů, mírou inflace a mnohými dalšími faktory, jež činnost podniku výrazně ovlivňují.

### **Sociální, kulturní, demografické aj. faktory**

Poptávka odběratelů výrazně ovlivňuje činnost nejen podniku HYDRA a. s. ale také všech ostatních konkurentů vyskytujících se na tomto trhu. Aktuální poptávka domácností po spotřebičích, jež obsahují produkty společnosti HYDRA a. s. značně ovlivňuje odběratelskou poptávku a tím i produkci podniku.

### **Technické a technologické faktory**

Mezi technické a technologické faktory ovlivňující společnost HYDRA a. s. patří především inovace na trhu s kondenzátory, novinky ve složení produktů, inovace strojového parku a mnohé další. Jelikož v podniku HYDRA a. s. v současné době prochází vývojem několik nových typů kondenzátorů, které ještě nebyly uvedeny na trh, technologické novinky jsou pro podnik aktuálním tématem.



## 5 Využití controllingových nástrojů při tvorbě plánů ve společnosti HYDRA a. s.

Pro kvalitní podnikové plánování je bezesporu nutná průběžná i konečná kontrola, ke které se využívá různých controllingových nástrojů. Hlavní úloha controllingu při tvorbě podnikových plánů je usnadnit vedoucímu pracovníkovi kompetentnímu k tvorbě konkrétního plánu jeho činnost, zajistit, aby měl dostatek kvalitních informací a tím zvýšit hospodárnost společnosti, zamezit vzniku různých rizik a minimalizovat odchylky vzniklé rozdílem skutečného stavu od předem naplánovaného rozpočtu. [13 s. 178]

Controllingová činnost finančního plánu by měla probíhat podle určitých pravidel a splňovat konkrétní náležitosti, aby byla efektivní a vedla ke zlepšení situace podniku:

- Kontrola by měla být především *pružná*, aby pokud možno reagovala na stávající vznik odchylek a *včasně* upozornila středisko, ve kterém se chyba vyskytla, a tím zamezila vzniku ztráty.
- Kontrola by měla být *předvídatvá*. Controller by měl hledět do budoucnosti, což ho odlišuje od běžného manažera, který vychází pouze z údajů minulých let.
- Controlling musí dát do *souladu* informace z celého finančního plánu, jelikož malá odchylka v jednom dílčím plánu se může promítnout ve velké míře do plánů na něj navazujících.
- Kvalitní controlling by měl mít k dispozici slušný *informační systém*, který mu ulehčí práci sběru a vyhodnocování kvalitních informací sloužících jako podklad pro tvorbu další činnosti v podniku.
- Veškeré informace analyzované controllerem by měly být *objektivní a srozumitelné* pro manažery, pro které jsou určeny. Mezi controllerem a ostatními pracovníky v podniku by měla probíhat *nepřetržitá komunikace* zajišťující kvalitnější plánování.
- Controller by měl doporučit vhodné *nástroje a opatření* vedoucí ke zlepšení stávající situace. [13 s. 172, 173]

Předmětem operativní finanční kontroly mohou být buď **finanční výsledky**, do kterých se řadí především oblast zisku, příjmy a výdaje, oběžná skupina aktiv a krátkodobé položky pasiv, nebo i **další úseky** jako jsou personální údaje plánů, velikost odbytu, struktura a velikost výroby a mnohé další, jež na výsledky finanční činnosti navazují. [13 s. 174, 175]

## 5.1 Finanční plán

Tvorba finančního plánu v podniku HYDRA a. s. spadá pod krátkodobé finanční plánování, jelikož souhrnný finanční plán je sestavován na jeden rok a tím tvoří část dlouhodobějšího plánování podniku, která je konkrétnější a přesnější než strategické finanční plány. Roční plány pracují se zdroji vycházejícími z minulosti, které používají k tvorbě finančních zdrojů potřebných do budoucnosti. [13 s. 158]

Finanční plán integruje plány z různých odvětví do jednoho souhrnného plánu. Jednotlivé dílčí plány jsou navzájem propojeny a harmonizovány skrz vnitropodnikové rozpočty, ze kterých společnost tvoří souhrnný podnikový rozpočet. [13 s. 180]

Pod *finanční plán* společnosti HYDRA a. s. spadají tyto dílčí plány:

- **Plán prodeje**, který popíše a analyzuje v kapitole 5.2, zmíním controllingové nástroje, které podnik aktuálně při tvorbě prodejního plánu využívá a v šesté kapitole se pokusím doporučit další controllingová opatření, která zajistí kvalitnější výsledky analýzy prodejního plánu.
- **Personální plán** vychází z plánu výroby a prodeje. Plánuje jak počet a obsazení technicko-hospodářských pracovních pozic (THP) a počet výrobních dělníků pro jednotlivá střediska (Jičín, kde je zajištěna výroba jištěných kondenzátorů MKP-Si, a Valdice, kde dochází k ruční výrobě nejištěných kondenzátorů MKP), aby byla zajištěna plynulá výroba a pokryty všechny směny dle kapacit, tak i průměrné mzdy pro všechny pracovní pozice na nadcházející rok. Do personálního plánu podniku HYDRA a. s. jsou dále zakomponovány odvody sociálního a zdravotního pojištění, příspěvky na penzijní připojištění, jsou zde počítány zálohy na daně pro jednotlivé pracovníky a veškeré informace

a plány související s tvorbou mezd, nábořem a zaškolením pracovníků, podepisováním smluv a výpovědní záležitosti.

**Tab. 9: Porovnání průměrného evidenčního počtu zaměstnanců a vedoucích pracovníků, včetně osobních nákladů za roky 2010 a 2011 (v tis. Kč)**

	Počet zaměstnanců		Mzdové náklady		Náklady na sociální zabezpečení		Sociální náklady	
	2010	2011	2010	2011	2010	2011	2010	2011
Zaměstnanci	242	238	54 167	51 430	17 913	17 600	378	458
THP	15	15	7 594	7 573	2 582	2 575	53	67
<b>Celkem</b>	<b>257</b>	<b>253</b>	<b>61 761</b>	<b>59 003</b>	<b>20 495</b>	<b>20 175</b>	<b>431</b>	<b>525</b>

Zdroj: Interní zdroj společnosti HYDRA a. s.

- Plán odpisů** navazuje na plán investic. Zabývá se odpisem hmotného a nehmotného majetku za následující rok. Hmotný majetek v podniku HYDRA a. s. tvoří pozemky, stavby, výrobní zařízení a celý strojový park, kancelářský nábytek a ostatní vybavení společnosti přesahující hodnotu 40 000 Kč, jehož celková hodnota k 1. 1. 2011 činila 202,5 mil. Kč. Ve vlastnictví společnosti je také velké množství nehmotného majetku, jako jsou softwarová vybavení, goodwill, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, licence a další, jejichž hodnota je vyšší než 60 000 Kč. Celková hodnota nehmotného majetku k 1. 1. 2011 byla vyčíslena na 285,1 mil. Kč. Roční plán odpisů je velmi důležitým podkladem pro tvorbu cash flow. Opisy představují jeden z vlastních zdrojů v podniku. Za rok 2010 činily odpisy 46,6 mil. Kč. [18]
- Plán úroků, leasingu a půjček** souvisí s celkovým financováním podnikatelské činnosti podniku HYDRA a. s. V plánu jsou zahrnuty jak stávající leasingové a úvěrové smlouvy a propočet jednotlivých splátek na nadcházející rok, tak i budoucí smlouvy, které společnost HYDRA a. s. zamýšlí v následujícím roce uskutečnit. Velikost leasingu či úvěru závisí na velikosti zamýšlené investice a na velikosti vlastních zdrojů, tedy z jaké části podnik uhradí zamýšlenou investici bez nutnosti zapůjčení cizího kapitálu a na jak velkou část si musí podnik zajistit úvěr (případně leasing). V roce 2011 podnik HYDRA a. s. splatil revolvingový úvěr v hodnotě 31, 9 mil. Kč, a na splatnost dále čekají dva investiční úvěry, jeden se splatností do roku 2012, druhý k roku 2014. Dále k 31. 12. 2010 měla společnost

HYDRA a. s. v plánech ke splácení 13 leasingových smluv v české měně a 5 leasingových smluv v eurech, které souvisely především s vybavením nové provozovny, logistického centra, a nákupem nových firemních automobilů. [18]

*Tab. 10: Bankovní úvěry a půjčky*

Banka	Popis	Měna	Splatnost	Splátky	V tis.	Stav k 31.12.10 v tis.CZK	Splatnost do 31.12.2011	Násl. Roky
ČS	konto-korent	CZK	02/2011	x	x	31 894	0	31 894
ČSOB-leasing	investiční	CZK	01/2014	měsíčně	24,1 CZK	810	246	564
HSBC	investiční	EUR	12/2012	měsíčně	4,2 €	2 506	1 253	1 253

Zdroj: Výroční zpráva společnosti HYDRA a. s. za hospodářský rok 2010

- **Plán investic** navazuje na plán výroby, zda podnik potřebuje rozšířit strojový park, zajistit nové technologické vybavení, opravit stávající stroje, rozšířit výrobu a zvýšit odbyt, zajistit ekologické požadavky kontrolních orgánů, rekonstruovat části provozoven, zajistit marketingovou oblast a mnohé další činnosti, které musí společnost naplánovat a zajistit pro ně potřebné zdroje. Největší část investičních výdajů společnosti HYDRA a. s. vstupuje do dlouhodobého hmotného majetku (za rok 2010 činila výše investice 10,8 mil. Kč). [18]
- **Materiálový plán (plán spotřeby)** detailněji zanalyzuji v kapitole 5.3. Zmíním podobu materiálových plánů v podniku HYDRA a. s., controllingové nástroje, které podnik aktuálně využívá a popíši provázanost materiálových a prodejních plánů.
- **Plán nákupu a úspor** navazuje na plán materiálu. Jde o to, zajistit pro naplánovaný materiál nejlepšího a nejlevnějšího dodavatele a tím maximalizovat úspory související s danou činností.
- **Plán fixních nákladů** souvisí s chodem společnosti. Jeho předmětem je velikost nákladů, které nesouvisí s objemem výroby a podnik je musí vynakládat. Tyto náklady jsou krátkodobě nezmenšitelné. Plán fixních nákladů ve společnosti HYDRA a. s. je tvořen buď z titulu peněz a vstupuje do cash flow nebo z titulu

objemu produkce, jelikož cílem plánu je zajistit maximální kapacitu výroby a tím minimalizovat fixní náklady.

- **Finanční měsíční statistika** spadá pod reporting společnosti.
- **Roční reporting**
- **Ostatní formy reportingu** (denní reportingová činnost, meetingy, aj.)

Reportingové činnosti v podniku HYDRA a. s. věnuji 7. kapitolu. Popíši způsoby reportingu, které společnost využívá, jejich četnost a zmíním, kdo a jak je kompetentní vypracovávat reportingové zprávy ve společnosti HYDRA a. s.

Cílem všech plánů v podniku je analyzovat odchylky vzniklé rozdílem skutečných hodnot od rozpočtu, což jsou hodnoty předem naplánované, vycházející z časových řad z minulých období. Vzniklé odchylky se mohou měřit jak ve finančních ukazatelích, tak i v materiálních a hmotných veličinách.

## **5.2 Plán prodeje**

Plán prodeje představuje nedílnou součást finančního plánu. Jelikož je podnik HYDRA a. s. výrobní společnost, samotný prodej a jeho plánování představuje jednu z nejdůležitějších činností, od které se odvíjí tvorba všech ostatních plánů v podniku. Právě prodej hotových výrobků zajišťuje firmě výnosy kompenzující náklady vynaložené nejen na výrobu, ale i na celý chod podniku. Pozitivním rozdílem nákladů a výnosů pak společnosti plyne zisk.

### **5.2.1 Uspořádání prodejních plánů**

Prodejní plány mohou mít různou podobu a analyzují se dle rozdílných jednotek:

- **Finančních** – plány, ve kterých jsou analyzovány odchylky v různých měnách, nejčastěji v eurech (Sales in EUR).
- **Materiálových** – zde je podstatou plánu počet prodaných kusů (Sales in Pcs.).

Přičemž jak v případě měnových jednotek, tak i v jednotce vyjadřující počet prodaných kusů jsou výsledky zaznamenávány do tabulky obsahující několik sloupců pro přesné a podrobné informace o daném odběrateli. V prvních sloupcích je znázorněno sedmimístné identifikační číslo společně s názvem zákazníka (odběratele), kterého se prodej týká. Dále vedle skutečného stavu prodaných výrobků v kusech (nebo přepočtených do určené měny) je v tabulce zaznamenán také předem naplánovaný počet prodaných kusů, případně předem dohodnutá zakázka v určené měně na dané období (rok, měsíc) nebo-li rozpočet. Naplánovaný prodej pro konkrétního zákazníka či koncern bývá současně vyjádřen procentem z celkového rozpočtu na výrobu za celý podnik. Controller tyto dva výsledky porovnává a jejich rozdílem vyhodnocuje kvantitativní odchylku vzniklou rozdílem skutečného stavu a rozpočtu, která je vyjádřena jak v absolutní, tak i v procentní podobě.

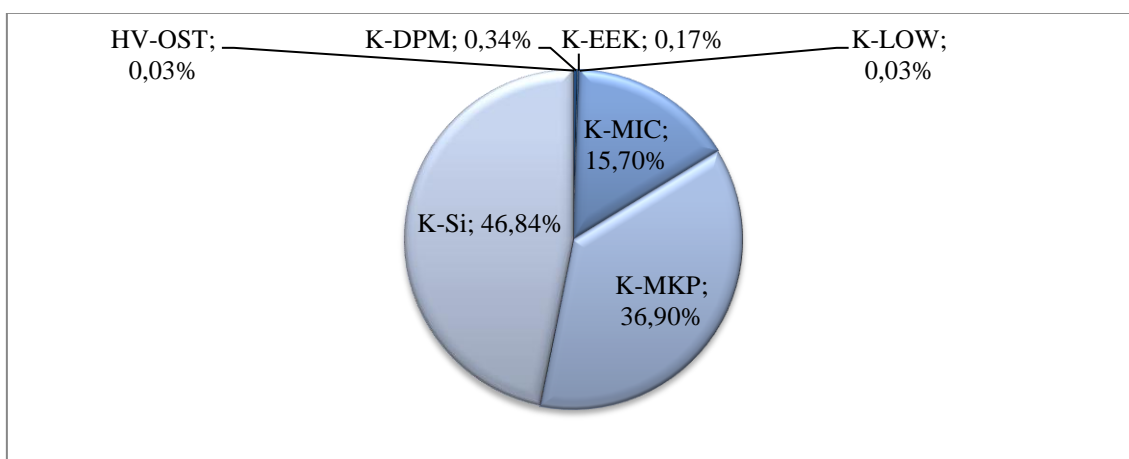
Velmi důležitou částí plánovací činnosti prodeje je právě stanovení rozpočtu, který vyplývá z trendů minulých let a z poptávky odběratelů, a stanovuje se pro jednotlivé zákazníky odděleně. Odběratelé vystupují pod identifikačním číslem a jsou rozděleni dle různých hledisek:

- **Skupin výrobků**, které společnost produkuje (gruppe). Skupiny lze dále rozčlenit ještě na tzv. *tradiční produkty* nebo-li kondenzátory, které jsou celosvětově poptávány a podnik je vyrábí již řadu let. Orientačně se jejich cena pohybuje kolem 2 až 2,5 € za kondenzátor a podnik jich za den vyprodukuje kolem 130 tis. kusů:
  - kondenzátory MKP, jejichž výroba je převážně ruční;
  - kondenzátory MIKRON jsou produkty, jejichž název zapříčinil stroj, na kterém jsou kondenzátory vyráběny;
  - kondenzátory LOW;
  - kondenzátory MKP-Si, jejichž výroba je poloautomatická.

Druhou skupinu představují kondenzátory, které jsou ve fázi *vývoje či začínajícím prodeji*. Jejich cena je vyšší (30 až 50 € za kondenzátor) a pokud jsou již uvedeny do výroby, podnik jich produkuje pouze minimální množství.

- kondenzátory DPM (plněné olejem a plynem) jsou výkonové kondenzátory, jejichž vývoj byl ukončen teprve ve druhém čtvrtletí roku 2011 a počet vyrobených kusů se předpokládá zhruba 70 tis. za rok;
  - kondenzátory DC LINK;
  - kondenzátory EEK;
- Tyto dva druhy kondenzátoru jsou aktuálně ve vývoji, a jejich dokončení se předpokládá v září 2012. Sériová výroba se zatím neplánovala.
- ostatní výrobky.

Podíl jednotlivých skupin výrobků na celkové produkci podniku HYDRA a. s. je znázorněn na obrázku číslo 20. Nejprodávanejším výrobkem společnosti je jištěný kondenzátor MKP-Si pronásledovaný nejištěným kondenzátorem MKP a kondenzátorem typu MIKRON. Ostatní produkty jsou zastoupené pouze stopovým procentem.



Zdroj: Interní zdroj společnosti HYDRA a. s.

Obr. 20: Prodeje podle produktových skupin v %

- Podle **státu**, do kterého výrobky plynou. Výrobní podnik HYDRA a. s. je společností exportující své produkty různým odběratelům (koncernům), které mají pobočky v mnoha zemích po celém světě.

**Tab. 11: Prodejní plán dle odběratelských zemí za prosinec 2011**

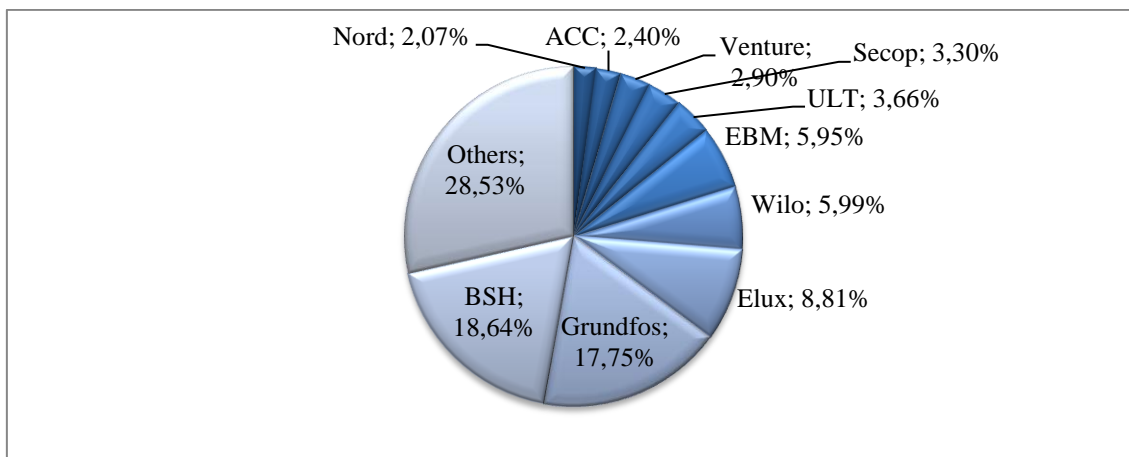
Pos.	Country	Actual [€]	In %	Budget [€]	Delta	In %
1.	DE	4 525 163	22,8%	3 587 113	938 050	4,9%
2.	FR	2 652 805	13,4%	2 690 976	-38 171	-0,2%
3.	CN	2 466 452	12,4%	3 369 047	-902 595	-4,7%
4.	US	1 530 564	7,7%	2 262 392	-731 828	-3,8%
5.	I	981 711	4,9%	789 354	192 357	1,0%
6.	DK	979 999	4,9%	877 497	102 502	0,5%
7.	HU	922 506	4,6%	1 010 882	-88 376	-0,5%
8.	ES	884 939	4,5%	751 019	133 920	0,7%
9.	AT	757 270	3,8%	528 420	228 850	1,2%
10.	PL	552 555	2,8%	329 155	223 400	1,2%
11.	GB	549 266	2,8%	608 100	-58 834	-0,3%
12.	SK	492 629	2,5%	222 056	270 573	1,4%
13.	CZ	415 228	2,1%	286 762	128 466	0,7%
14.	UK	411 124	2,1%	464 750	-53 626	-0,3%
15.	IN	380 707	1,9%	248 127	132 580	0,7%
<b>Total</b>		<b>19 847 523</b>	<b>100,0%</b>	<b>19 052 253</b>	<b>795 270</b>	<b>4,2%</b>

Zdroj: Interní zdroj společnosti HYDRA a. s.

Jak je vidět z tabulky číslo 11, největším zahraničním odběratelem mezi státy za uplynulý rok je náš západní soused Německo, kam plyne téměř čtvrtina vyprodukovaných výrobků. Následuje Francie, Čína, USA, Itálie, Dánsko, Maďarsko, Estonsko, Rakousko, Polsko, Velká Británie, Slovensko, tuzemští odběratelé, Ukrajina a Indie.

- Podle **koncernových skupin** nebo-li sdružení více samostatných podniků pod jedno hlavní vedení, přičemž předmět podnikatelské činnosti jednotlivých společností, které jsou členy koncernu, nemusí být totožné a společnosti sídlí v různých státech po celém světě. Nejtuženější dodavatelsko-odběratelské vztahy společnost HYDRA a. s. udržuje s podnikatelskými skupinami BSH (Bosch, Siemens), dále Grundfos, Whirlpool, Electrolux a Wilo. S těmito odběrateli podnik HYDRA a. s. udržuje dlouholeté kontrakty. Společnost se snaží proniknout také na americké a asijské trhy, kde spolupracuje s odběratelskými koncerny ULT, Venture nebo Milex.

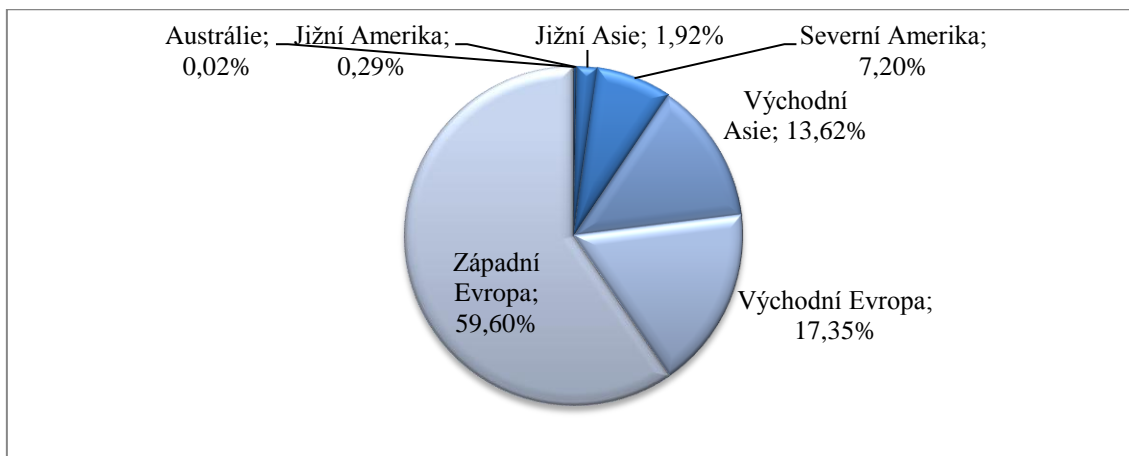




Zdroj: Interní zdroj společnosti HYDRA a. s.

Obr. 21: TOP 10 zákazníků v prodeji – prosinec 2011

- Podle **geografické polohy** odběratele. Jednotlivé firmy odebírající výrobky společnosti HYDRA a. s. mohou být v prodejním plánu sdružovány dle částí světadílu, ve kterém se daný zákazník nachází. Přičemž nejvíce odběratelů připadá na region Západní Evropa, dále je Východní Evropa, Východní Asie a Severní Amerika. Další regiony (Jižní Asie, Jižní Amerika a Austrálie) již procentně nejsou tak výrazné jak je vidět na obrázku číslo 22.



Zdroj: Interní zdroj společnosti HYDRA a. s.

Obr. 22: TOP 10 zákazníků v prodeji – prosinec 2011

- **Odvětví**, do kterého jsou výrobky kupovány. Každé jednotlivé odvětví, vystupuje pod konkrétním kódem:
  - AIR – klimatizační zařízení,
  - COLD – chladírenská zařízení,
  - COMP – kompresory,
  - COOK – digestoře nebo-li odsavače par,
  - DIST – distributoři komponentů,
  - LGHT – osvětlovací technika,
  - MOTO – motory,
  - OIL – olejové hořáky,
  - OTH – jiné,
  - POW – výkonové kondenzátory,
  - PUMP – čerpadla,
  - WET – pračky, myčky a jiná bílá technika.
- Dle **strategického odvětví**, což znamená rozřazení jednotlivých odvětví podle důležitosti pro daný účel.

Jednotlivé odběratelské společnosti pak bývají podnikem vyhodnocovány, zda jsou přínosem (skutečný stav přesáhl rozpočet, nebo-li daný odběratel požadoval více produktů než společnost HYDRA a. s. původně zamýšlela) a představují tak největší pozitivní odchylku. TOP 10 největších pozitivních odchylek odběratelských firem je znázorněno v tabulce číslo 12.

**Tab. 12: TOP 10 pozitivních odchylek v %**

Pos.	Customer	Actual [€]	Budget [€]	Delta	In %
1.	2300232 zákazník	367 363	0	367 363	1,0%
2.	2300248 zákazník	331 468	0	331 468	1,7%
3.	1300041 zákazník	440 052	191 100	248 952	1,3%
4.	2300018 zákazník	389 771	171 836	217 936	1,1%
5.	1300062G zákazník	601 646	384 160	217 486	1,1%
6.	1300125 zákazník	215 241	0	215 241	1,1%
7.	1300062N zákazník	352 656	165 200	187 456	1,0%
8.	2300123 zákazník	335 018	149 611	185 407	1,0%
9.	1300005 zákazník	1 167 674	1 011 967	155 706	0,8%
10.	2300196 zákazník	316 195	162 900	153 295	0,8%

Zdroj: Interní zdroj společnosti HYDRA a. s.

Na druhé straně podnik HYDRA a. s. zpracovává seznam nejhorších odběratelů, kteří nesplnili předem naplánovaný rozpočet a zajistili tak nejhorší odchylku, tzn. největší propad současné hodnoty oproti rozpočtu. TOP 10 negativních odchylek (v absolutní hodnotě seřazené od největších po nejmenší odchylky) je popsáno v tabulce číslo 13.

**Tab. 13: TOP 10 negativních odchylek v %**

Pos.	Customer	Actual [€]	Budget [€]	Delta	In %
1.	2300129 zákazník	1 157 462	2 195 820	-1 038 358	-5,5%
2.	2300010 zákazník	0	486 875	-486 875	-2,6%
3.	2300086 zákazník	12 576	280 650	-268 074	-1,4%
4.	2300238 zákazník	36 999	226 291	-189 293	-1,0%
5.	2300183 zákazník	29 126	205 931	-176 806	-0,9%
6.	1000015 zákazník	0	127 450	-127 450	-0,7%
7.	2300011 zákazník	537 091	656 402	-119 311	-0,6%
8.	2300092 zákazník	727 054	838 211	-111 157	-0,6%
9.	3000001 zákazník	0	102 964	-102 964	-0,5%
10.	2300178 zákazník	119 324	212 607	-93 283	-0,5%

Zdroj: Interní zdroj společnosti HYDRA a. s.

### 5.2.2 Controllingové nástroje využívané při tvorbě prodejních plánů

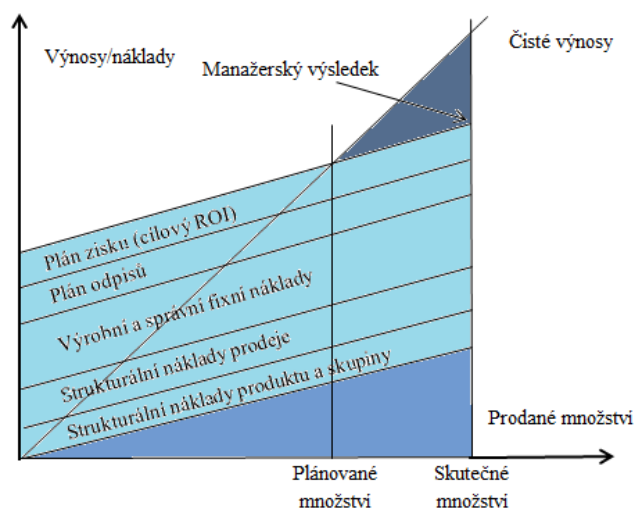
Výrobní podnik HYDRA a. s. jako controllingový nástroj při plánování prodeje používá **kalkulace**, jelikož tento nástroj obecně je pro podnik přínosný v mnoha směrech:

- Propočítává velikost nákladů, výnosů, zisku, marže, ceny a mnoha jiných veličin, které slouží podniku jako vodítko při tvorbě prodejních plánů a k jejich kontrole.
- Poskytuje řídícím pracovníkům přesné informace, podle nichž se mohou rozhodnout, zda je daný zákazník pro podnik perspektivní, které výrozkové skupiny jsou ztrátové, které naopak žádoucí a tak pokud se zvýší objem produkce, firma může zvýšit zisk.
- Zjišťuje náklady na jednotlivá střediska, stanovuje minimální cenu, pod kterou podnik nemůže klesnout, aby byly pokryty vynaložené náklady, propočítá náklady na distribuční kanál, zprostředkovatele, provize, pojištění a mnohé další skutečnosti, které výrazně ovlivňují cenu pro konkrétního konečného odběratele.
- Samotný kalkulační proces při svém průběhu může mít několik úskalí. Přesně stanovit náklady podle jejich původu, zdůvodnit přiřazení nákladů k výkonům podle potřeby a třetím problémem, který by mohl během kalkulačního procesu

vzniknout je sladění a vzájemná propojenost propočtených kalkulací uvnitř podniku.

- Díky rozdílným odběratelským skupinám, odlišným nárokům na skladování, provizím zprostředkovatelů aj. se v této dynamické době využívají kalkulace, které berou v potaz i náklady bezprostředně nesouvisející se samotným výrobním procesem.
- Kalkulace se propočítávají také za účelem zjistit ziskovost jednotlivých zákazníků, jakou mají hodnotu pro podnik. Dále na kvalitu lidských zdrojů, jež se podílejí na výrobě aj. [12 s. 174 - 178]

Různých druhů kalkulací je velké množství a každý podnik si je tvoří dle vlastních vnitropodnikových pravidel a přizpůsobuje je svému vnitropodnikovému řízení. Do kalkulačních procesů se prolínají údaje z více plánů a jejich rozpočty na sebe navzájem navazují, jak je vidět na obrázku číslo 23.



Zdroj: INTERNATIONAL GROUP OF CONTROLLING, Slovník controllingu, s. 72.

Obr. 23: Provázanost plánů

Podle výsledku vyplývajícímu z počítané kalkulace existují v zásadě pouze dva druhy:

- **Cenová kalkulace** nebo-li kalkulace nabídkové ceny je kalkulační postup, ve kterém je počítanou veličinou cena. Jedná se o *součtovou* kalkulaci. Podstatou této kalkulace je součet variabilních nákladů na produkt s velikostí fixních nákladů na produkt, ke kterým se přičítá procentní zisková přírážka na každý výrobek.

Podle konečného součtu podnik stanovuje cenu. Velké nebezpečí u této kalkulace je, že cena není stanovena s ohledem na trh. [2 s. 138]

- **Retrogradní kalkulace (kalkulace krycího příspěvku)**, která vychází z ceny stanovené s ohledem na konkurenci. Podnik vynásobením ceny a objemu prodeje zjistí tržby a od nich se postupně *odečítají* nákladové položky. Na úplném konci je kalkulovaný zisk, který představuje přínos pro firmu. [12 s. 139]

Podnik HYDRA a. s. v současné době využívá pouze dva druhy kalkulací a to kalkulaci cenovou, u které je zjišťovanou veličinou cena. A pouze částečně kalkulaci krycího příspěvku, která je počítána pouze jednou do roka a stanovuje se pro jednotlivé koncernové skupiny odděleně.

#### ***Kalkulace krycího příspěvku***

Jedná se o tzv. retrogradní kalkulační vzorec nebo-li kalkulaci, u které finálním výsledkem není cena ale zisk. Cena stojí hned na začátku a od ní se vše odvíjí. Podnik tak zjišťuje, zda stanovená cena, od které se odvíjí velikost tržeb z daného prodeje, pokryje náklady na výrobu a prodej dané zakázky. Hlavním cílem kalkulace krycího příspěvku je přizpůsobit prodej trhu a jednotlivým odběratelům, které má společnost HYDRA a. s. po celém světě, na čemž závisí velikost nákladů souvisejících s distribucí výrobků ke konečným odběratelům. [11 s. 180] [12 s. 139]

Příspěvky na úhradu podnik HYDRA a. s. počítá podle jednotlivých koncernů, jež jsou geograficky rozmístěny v různých koutech světa.

**Tab. 14: Analýza prodejních oblastí**

Prodejní oblasti	BSH		Grundfos		Whirlpool		Electrolux		Wilo		ULT		Venture	
	€	%	€	%	€	%	€	%	€	%	€	%	€	%
Tržby														
Materiálové náklady														
Mzdové náklady														
Celkové variabilní náklady														
<b>Příspěvek na úhradu<sup>1</sup></b>														

Zdroj: Upraveno podle HILMAR J. VOLLMUTH, *Nástroje controllingu od A do Z*, s. 179.

**Tržby** jsou velice odlišné pro jednotlivé koncernové odběratele a pro kvalitnější plánování by podnikové řízení mělo využívat ABC analýzu, která konkrétně odliší dané odběratele a odhalí přínos pro podnik.

Příčinami nižších tržeb v některých oblastech může být mnoho. Nejčastěji to bývají např. malá prodejní oblast, poskytování vyšších rabatů, nevhodný servis, špatné distribuční kanály, příliš vysoká skonta, nevhodná propagace, nízká motivace prodejců, nepříznivé podmínky, velká konkurence v dané oblasti a mnoho dalších, které by právě analýza ABC měla odhalit. [11 s. 181]

Variabilní náklady jsou náklady související s výrobou jednoho kondenzátoru. Patří mezi ně **materiálové náklady**, které vstupují do kalkulace z plánu materiálu a **mzdové náklady** zastoupené jak mzdami dělníků, tak i pracovníky na technicko-hospodářských pozicích, které vstupují do kalkulace z personálního plánu pro daný rok. Je to část fixních nákladů, která lze definovat na každý jednotlivý výrobek odděleně, a z tohoto důvodu je řadíme mezi variabilní náklady.

Rozdílem tržeb (T) zjištěných násobením ceny (P) s množstvím výrobků (Q) a variabilních nákladů na celou produkci (VN) lze spočítat příspěvek na úhradu 1 (PÚ1):

$$PÚ1 = T - VN \quad (3)$$

Nebo jej lze spočítat z jednotkových veličin:

$$PÚ1 = P - \frac{VN}{Q} \quad (4)$$

Účelem podniku je získat co největší hodnotu příspěvku na úhradu, jelikož je od této částky (PÚ1) potřeba odečíst ještě fixní náklady, na které je vynakládána nemalá částka. Pokud by podnik již v tomto kroku vykazoval malé či záporné hodnoty, tato prodejní oblast by nebyla perspektivní a podnik by měl uvažovat o skončení spolupráce.

**Tab. 15: Výpočet kalkulace krycího příspěvku kondenzátorů pro určitého odběratele**

Elektrolux	Kondenzátor 1		Kondenzátor 2		Kondenzátor 3	
	€/ ks	%	€/ ks	%	€/ ks	%
Cena kondenzátoru	0,475		0,470		0,530	
Materiálové náklady	0,359	75,50%	0,354	75,27%	0,358	67,50%
Mzdové náklady	0,069	14,42%	0,069	14,58%	0,069	12,93%
Celkové variabilní náklady	0,427	89,93%	0,422	89,85%	0,426	80,42%
<b>Příspěvek na úhradu 1</b>	<b>0,05</b>	<b>10,07%</b>	<b>0,05</b>	<b>10,15%</b>	<b>0,10</b>	<b>19,58%</b>

Zdroj: Vlastní tvorba

Kalkulace krycího příspěvku v podniku HYDRA a. s. je počítaná jednou ročně a to při tvorbě plánů pro nadcházející období. Výsledkem kalkulace krycího příspěvku je porovnání ziskových přínosů pro podnik podle jednotlivých koncernových skupin, u kterých se propočítávají kalkulace pro jednotlivé typy kondenzátorů odděleně, jak je vidět z výpočtu v tabulce číslo 15, ve které je počítaná kalkulace krycího příspěvku pro odběratelský koncern Elektrolux, jež odebírá z podniku HYDRA a. s. 3 typy kondenzátorů.

Kalkulaci krycího příspěvku shledávám nedostačující a myslím si, že by bylo vhodné zavést podrobnější a důkladnější vzorec kalkulace, který by rozšířil kalkulační vzorec o položky fixních nákladů dělených podle jednotlivých koncernových skupin (viz kapitola 6), z důvodů odlišných velikostí nákladů spojených s přepravou, propagací a dalšími činnostmi souvisejícími s prodejem pro jednotlivé koncernové skupiny.

### ***Cenová kalkulace***

Předmětem cenové kalkulace je zjištění ceny na každý výrobek (typ kondenzátoru) zvlášť, jež vychází ze součtu veškerých nákladů souvisejících s výrobou a prodejem produktu. Celkové náklady na jednotku jsou navýšeny o procentní marži, která vykazuje požadovaný zisk pro podnik. Výše procenta závisí především na velikosti odbytu daného produktu, rentabilitě tržeb a na obratovosti kapitálu.

V podniku HYDRA a. s. jsou počítány cenové kalkulace pro jednotlivé kondenzátorové skupiny, přičemž kalkulace se vyčísľuje vždy na 100 kusů výrobku. Cena vypočítaná

z kalkulace představuje velikost výrobních nákladů (viz příklad na výpočet výrobních nákladů tradičního typu kondenzátoru).

	€ na 100 kusů
1. Přímý materiál	48,70
2. Zásobovací režie (3%)	1,46
3. Zmetkovitost (3%)	1,50
4. Materiálové náklady (1+2+3)	51,66
5. Přímé mzdy	1,45
6. Výrobní režie (400%)	6,02
7. Zpracovací náklady (5+6)	7,47
8. Výrobní náklady (4+7)	59,13
9. Správní režie (20%)	11,83
10. Odbytová režie (17,35%)	12,06
<b>11. Vlastní náklady (8+9+10)</b>	<b>83,02</b>

Takto stanovená cena není finální, jelikož je stanovena bez ohledu na konkurenci a ve svém výpočtu nezahrnuje ziskovou přírážku, která není v podniku HYDRA a. s. stanovena fixně, ale přizpůsobuje se konkrétnímu odběrateli s ohledem na velikost zakázky a místo odbytu. V podnikatelské činnosti, ve které se podnik HYDRA a. s. pohybuje, probíhá neustálý boj o cenu, proto se cena jednotlivých druhů kondenzátorů vypočtená z cenové kalkulace a navýšena o ziskovou přírážku dále může při vyjednávání s odběrateli ponížít o různé slevy, rabaty a jiné finální úpravy, které mohou snížit původně vypočtenou kalkulační cenu až o 20 %.

### 5.3 Materiálový plán

Materiálové plány obecně u výrobních společností představují velmi důležitou část manažerské činnosti v podniku, jelikož právě materiály a jejich ceny mohou ovlivnit cenu konečného produktu.

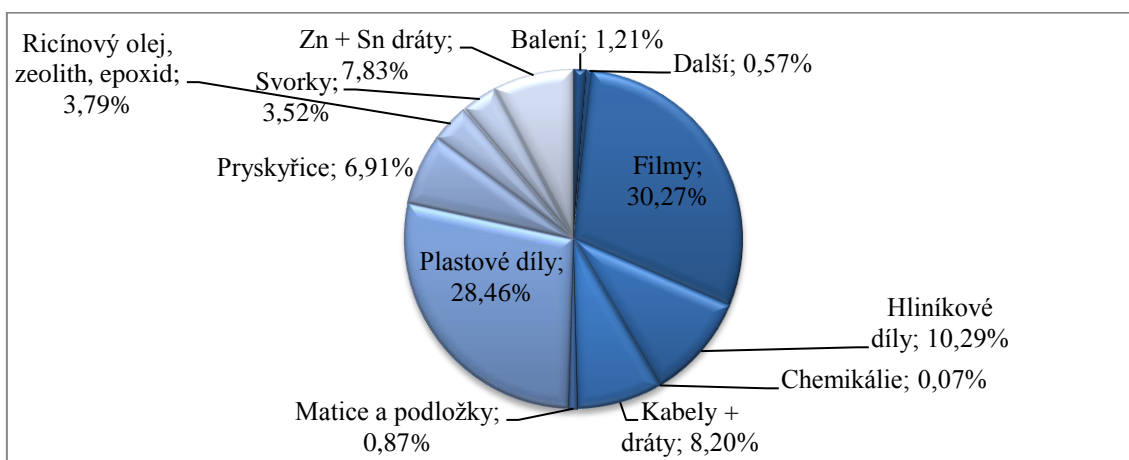


### 5.3.1 Podstata materiálových plánů

Materiálové plánování v podniku HYDRA a. s. úzce navazuje na tvorbu prodejních plánů, které jsou základnou pro veškeré další propočty. Konkrétně pro plán materiálu jsou důležité prodejní plány segmentované do koncernových skupin, které představují jednotlivé odběratele. Každý koncern vytvoří souhrnnou zakázku složenou z několika druhů kondenzátorů (pro své společnosti), z nichž některé jsou pro podnik ziskové více, některé méně, avšak podnik je musí dodávat pro uspokojení klíčového zákazníka.

Ze všech zakázek vycházejících z plánu prodeje, jež jsou odhadovány pro nastávající rok a vycházejí z prodejů uskutečněných v minulých letech, vznikne **hrubý odhad kondenzátorů**. Tyto kondenzátory je potřeba pro budoucí rok vyrobit (veškeré materiálové plánování tedy vychází pouze z *odhadu*, což již samo o sobě zapříčiňuje vznik odchylek, cílem materiálového plánování tedy je, aby vzniklé odchylky byly co možná nejmenší).

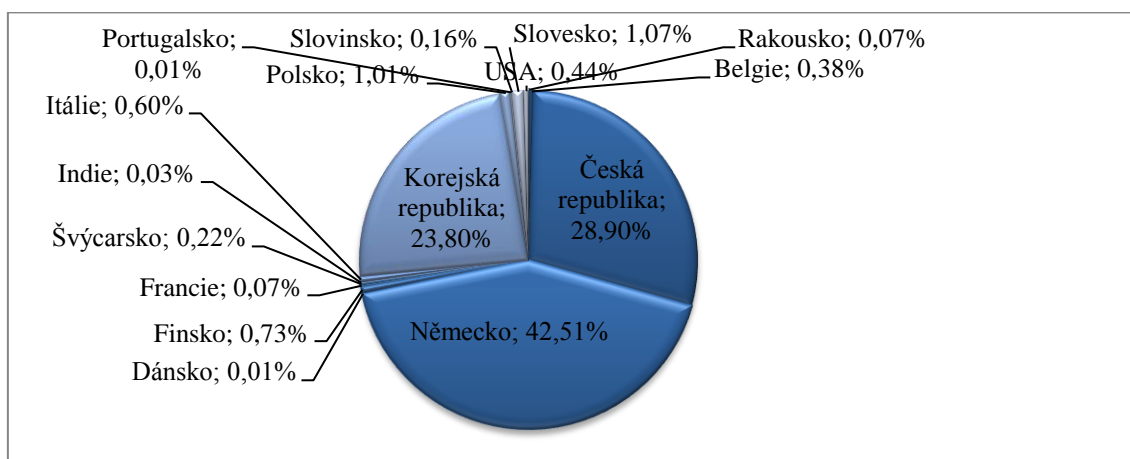
V této části začíná plánování materiálu potřebného k výrobě odhadovaného počtu jednotlivých kondenzátorů. Podoba materiálových plánů je tabulka dělená podle materiálových komodit (neželezné kovy, plasty, fólie a další), které souhrnně obsahují kolem 750 materiálových položek potřebných k výrobě celopodnikové produkce. Plány materiálu jsou propočítávány podle stávajících cen jednotlivých druhů materiálových komodit, které si určí dodavatelé, a podle počtu potřebného k výrobě na dané období.



Zdroj: Interní zdroj společnosti HYDRA a. s.

Obr. 24: Nakupované komodity v podniku HYDRA a. s. (1. 1. 2011 - 31. 8. 2011)

Cena jednotlivých materiálových komodit může ovlivnit finální cenu plus minus o 0,5 %. Jednotlivé položky materiálových komodit jsou nakupovány od dodavatelů z různých zemí, jak je znázorněno na obrázku číslo 25. Nejvýznamnějším dodavatelem materiálu je sousední Německo, následované tuzemskými dodavateli a Korejskou republikou. Ostatní státy dodávají pouze minimální množství materiálových položek potřebných k výrobě kondenzátorů.



Zdroj: Interní zdroj společnosti HYDRA a. s.

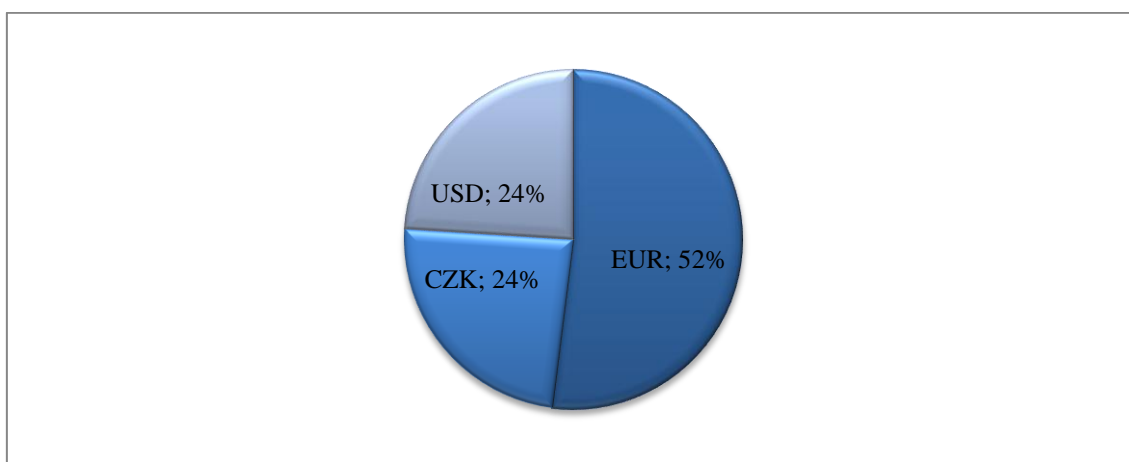
Obr. 25: Nákup materiálových položek od jednotlivých dodavatelských zemí (1. 1. 2011 - 31. 8. 2011)

### 5.3.2 Stávající controllingové nástroje využívané při materiálovém plánování

Při materiálovém plánování je velmi často využívána *delfská metoda*, při které odborníci spolupracující s oddělením nákupu materiálu spekulují na vývoji cen za jednotlivé druhy materiálu v průběhu roku. Metoda je založena na kvalitativních informacích a žádá si zkušenosti z dané oblasti. Inspirací je odborníkům vývoj cen z minulých let (2 až 3 roky nazpět). Některé materiály mají stabilnější ceny, avšak častěji jsou ceny jednotlivých materiálových součástí výrobku závislé na přírodních podmínkách, stabilitě měnových kurzů (jelikož prodej hotových výrobků probíhá v eurech nebo dolarech, avšak nákup komodit je uskutečňován v různých měnách – viz obrázek číslo 26) a dalších faktorech, které ji značně ovlivňují. Například cena ricínového oleje (který je z 80% dovážen z Číny, dále z Indie a Taiwanu), potřebného k výrobě kondenzátoru MKP-Si, je závislá na úrodě v předešlém roce, jelikož špatná neúroda snižuje zásoby oleje určeného k exportu

a tím zvyšuje jeho cenu. Nebo cena plastových hmot je závislá na aktuální ceně ropy a na stavu nabídky a poptávky této komodity na trhu.

Aby se zabránilo nestabilitě cen, obchodníci se snaží s dodavateli vyjednávat o fixaci ceny na určité období, které však nebývá delší než půl roku, aby se zabránilo prodělečné výrobě v příštích obdobích. Velkou výhodou pro podnik představuje existence více dodavatelů pro jednu komoditu, jelikož konkurence mezi dodavateli může snížit cenu této materiálové komodity na minimum.



Zdroj: Interní zdroj společnosti HYDRA a. s.

Obr. 26: Nákup materiálových komodit podle prodejní měny

Delfskou metodu však není možné použít při spekulacích na nové typy materiálů potřebných k výrobě nových druhů kondenzátorů, které jsou stále ještě ve finální fázi vývoje, jelikož společnost nemá s těmito typy ani s dodavateli žádné zkušenosti a nemá tak údaje, ze kterých by mohla vydedukovat možný vývoj cen do dalších období.

Ceny všech materiálů poté vstupují do **kalkulace**, ze které se zjišťuje minimální dosažená cena finálního produktu (kondenzátoru) pokrývající celé variabilní a fixních náklady a navýšená o procentní sazbu ziskové přírážky. Takto stanovená cena může být v průběhu různých vyjednávání, smlouvání a přizpůsobení se konkurenci snížena až o jednu pětinu původně vypočtené ceny.

## 6 Návrhy a doporučení nových controllingových nástrojů pro kvalitnější plánování

Po absolvovaných konzultacích a alespoň částečném proniknutí do fungování stávajícího plánování v podniku a poznání controllingových nástrojů, které podnik při plánovací činnosti aktuálně využívá, jsem prostudovala dostupnou literaturu a zamyslela jsem se, jaké činnosti a investice do implementace nových controllingových nástrojů by mohly být pro podnik v budoucnu přínosné a zkvalitnily by tak plánovací činnost.

### 6.1 Zavedení plánovacího softwaru

Po zhlédnutí vypracovaných prodejních plánů za rok 2011 a konzultacích s odborníky na jednotlivé plány si myslím, že by podnik HYDRA a. s. měl v první řadě jako budoucí investici zamýšlet pořízení nového softwaru, který by zajistil kvalitnější a rychlejší tvorbu plánů a jejich kontrolu. Tabulky tvořené v Excelu mi připadají zastaralé, nepřehledné a jejich tvorba je časově velmi náročná a může vézt ke vzniku chyb způsobených lidským faktorem.

Ušetřením času by controller a ostatní manažeři kompetentní k tvorbě jednotlivých plánů mohli využít k začlenění nových či dokonalejších controllingových nástrojů, které by mohly vézt k přesnějšímu plánování s ohledem na tržní podmínky.

Plánovací software by umožnil rychlé propojení mezi jednotlivými úseky, které by tak měly aktuální a rychlé informace o celopodnikovém plánování.

#### 6.1.1 Návrh konkrétního plánovacího softwaru

Pro rychlejší, jednodušší a kvalitnější plánování bych do podniku HYDRA a. s. implementovala výkonový plánovací systém **APS (Advance Planning and Scheduling system) Preactor**. Tento software od společnosti Minerva, jež sídlí v České nebo Slovenské republice, dokáže rychle (generuje plány v minutách) a jednoduše propojit veškeré plánovací činnosti v podniku. Velkou výhodou tohoto softwaru je *vizuálnost*,

díky které je možné vidět důsledky neočekávaných událostí a porovnávat jednotlivé alternativy. Veškeré informace v plánovači jsou barevně odlišené a provedené v moderním grafickém zobrazení. [24]

Dalším plusem přístroje APS Preactor je tzv. *průzkumník materiálu*, který nejen trasuje materiál v podniku, ale dokáže včas upozornit na nedostatečné množství materiálu potřebného k výrobě či na nevyužité materiálové zásoby. [24]

Společnost Minerva propagující produkt APS Preactor navíc zdarma poradí jak daný software využívat a zařídí jeho instalaci společně se školením pro pracovníky, kteří budou tento systém používat při své činnosti v podniku. [25]

### **6.1.2 Přínosy plánovacího softwaru pro společnosti**

Společnosti, které již APS Preactor do svého vybavení začlenily, vykazují vynikající výsledky a spokojenost s tímto plánovacím softwarem. Přínosy se odrážejí především do *finančních ukazatelů*, ze kterých společnost pozná, jak kvalitní je její činnost na trhu:

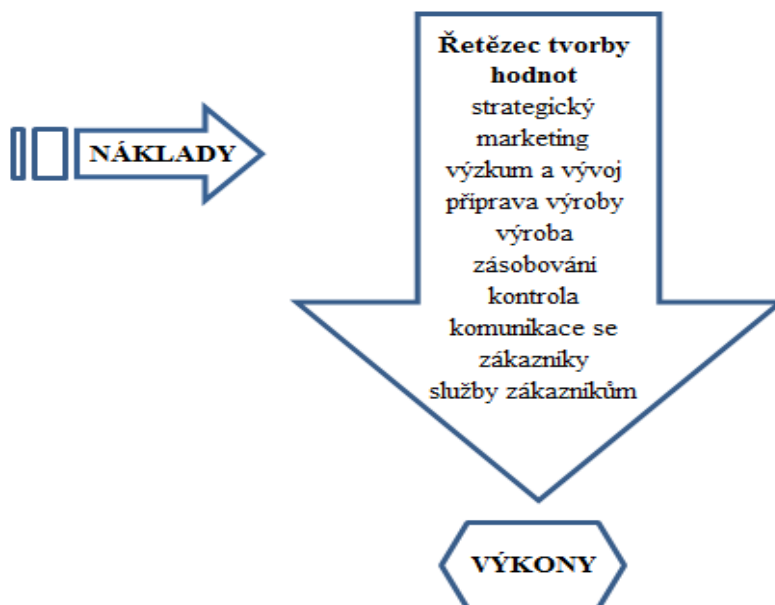
- Zlepšení produktivity o 15 až 20 %, což znamená za stejný čas vyrobit více produktů.
- Díky lepším a kvalitnějším plánům společnosti dosáhly snížení zásob skoro o polovinu.
- Výhodou je také zlepšení návaznosti materiálů a tím snížení rozpracovanosti výroby o 40 až 50 %.
- Díky kvalitnějšímu a plynulejšímu průběhu plánů se podnikům zlepšila časová dodávka odběratelům.
- Celkové zlepšení průběhu výroby.
- Ušetření spousty času souvisejícího s původním plánováním pomocí tabulek tvořených v Excelu.
- Zlepšení a zrychlení komunikace související s činností firmy mezi jednotlivými odděleními. [24]

## 6.2 Kalkulace ABC (Activity Based Costing)

Tato kalkulační metoda se odlišuje od ostatních metod tím, že stanovuje náklady nikoli na kalkulační jednici, ale na jednotlivé aktivity. Jelikož je podnik HYDRA a. s. z více jak 97% exportující společností, která dodává své výrobky nejen do Evropy, ale i do Asie a Ameriky, hodnota jednotlivé zakázky bude za stejný počet prodaných výrobků jiná pro tuzemského odběratele a jiná pro zákazníka z východní Asie, neboť náklady na přepravu, komunikaci, propagaci, skladování, splatnost faktur a mnohé další činnosti, které je potřebné zajistit, než se produkt dostane ke konečnému odběrateli, značně ovlivňují finální cenu zakázky.

Kalkulace krycího příspěvku a kalkulace ABC se prolínají, jelikož kalkulace krycího příspěvku využívá ve svém výpočtu informace zjištěné z analýzy ABC, a tím by zdokonalila již zavedený nástroj podnikového plánování, kterým je kalkulace krycího příspěvku. Kalkulace ABC podrobněji rozpracovává část fixních nákladů.

Jednotlivé aktivity, které podnik zajišťuje a vynakládá na ně velkou část nákladů, jsou znázorněny na obrázku číslo 27.



Zdroj: FIBÍROVÁ, J., L. ŠOLJAKOVÁ, Hodnotové nástroje řízení a měření výkonnosti podniku, s. 158.

Obr. 27: Aktivita kalkulační ABC

**Strategický marketing** – souvisí s propagací společnosti, změnou loga, s reklamou a tvorbou internetových stránek, do kterých si myslím, že by bylo přínosné investovat, jelikož jejich informativní a vypovídací schopnost je velmi nízká.

**Výzkum a vývoj** – výzkum výrobků a jejich inovace, zlepšení technologie nebo např. plnění ekologických požadavků. V podniku HYDRA a. s. je v současné době několik typů výrobků, které jsou ve fázi vývoje a tyto náklady budou pro ně několikanásobně větší, než náklady na již zaběhnuté tradiční výrobky. V podniku denně dochází k tvorbě 30 až 40 výkresů a sestavuje se více jak 30 kalkulací každý den.

**Příprava výroby** - náklady související s návrhem výrobku, zajištěním nových materiálů na nové typy kondenzátorů, rozšířením strojového parku o nové přístroje potřebné k výrobě nových produktů, opravami stávajícího zařízení souvisejícího s výrobou a mnohými dalšími činnostmi. Samotný proces přípravy prochází několika fázemi: nejprve se připraví technický výkres; poté procesem kalkulace dochází k propočtu nákladů na danou zakázku; ve finální části přípravy výrobku se během 3 až 4 dnů stanovuje cena pro daný typ zakázky.

**Zásobování** - souvisí převážně s materiálovým plánováním, včasnými dodávkami veškerých materiálů potřebných k výrobě, jejich zajištěním a dopravou až k místu výroby a zahrnuje také náklady na vyjednávání materiálových komodit.

**Kontrola** - představuje právě tu část nákladů, jež je vynakládána na průběžnou i konečnou kontrolu. Tato část nákladů je velmi důležitá a podnikové vedení by ji nemělo podceňovat, jelikož může zabránit vzniku odchylek ve velikém rozsahu. V podniku HYDRA a. s. je na přání odběratelů prováděna tzv. 100 % výstupní kontrola, jež zahrnuje ruční kontrolu každého jednotlivého produktu předtím, než se dostane ke konečnému zákazníkovi (100 % ruční kontrola není běžnou záležitostí a podnik ji provádí pro zajištění spokojenosti odběratelů).

**Komunikace se zákazníky** - souvisí s propagací, distribucí a s náklady vynakládanými na zajištění dodacích smluv. V podniku HYDRA a. s. v rámci komunikace se zákazníky

dochází jednou ročně k tzv. zákaznickému auditu, kdy odběratelé přijíždějí do firmy, prohlíží si výrobu a celý koloběh činností probíhajících v podniku, namítají své vlastní názory a připomínky, které mohou být pro podnik mnohdy přínosné, pokud se z nich podnikové vedení přiučí a zahrne je do svých praktik. Dále probíhá neustálá komunikace s odběrateli o plánech do budoucna, emailové spojení (až 160 emailů denně) a mnohé další.

**Služby zákazníkům** - souvisejí s cílenými službami pro konkrétní odběratele. V podniku HYDRA a. s. je pro zákazníky zprostředkováváno např. skladové hospodářství, produkce přizpůsobená zákazníkům na míru (zakázková výroba), prodej na dobropis, zákaznický audit, přizpůsobení obalových materiálů konkrétním skladovacím podmínkám, atd. Většina těchto služeb je zákazníkům poskytovaná bezplatně za účelem udržení dlouhodobějších kontraktů a zajištění dobrých obchodních vztahů.

Rozdělením nákladových položek na jednotlivé koncernové skupiny by podnik HYDRA a. s. mohl rozšířit a podrobněji rozčlenit kalkulaci krycího příspěvku.

*Tab. 16: Analýza prodejních oblastí*

Prodejní oblasti	BSH		Grundfos		Whirlpool		Electrolux		Wilo		ULT		Venture	
	€	%	€	%	€	%	€	%	€	%	€	%	€	%
Tržby														
Materiálové náklady														
Mzdové náklady														
Celkové variabilní náklady														
<b>Příspěvek na úhradu 1</b>														
Prodej														
Sklad														
Expedice														
Výroba														
Souhrn speciálních fixních nákladů														
<b>Příspěvek na úhradu 2</b>														

Zdroj: Upraveno podle HILMAR J. VOLLMUTH, *Nástroje controllingu od A do Z*, s. 179.



Dosavadní typ kalkulace jsem rozšířila o fixní náklady dle jednotlivých úkonů, které jsou zjištěny z kalkulace ABC.

**Prodejní náklady** souvisejí s platbou za distribuční kanál, kterým jsou produkty transportovány ke konečnému odběrateli. Jelikož má podnik HYDRA a. s. odběratele v různých koutech světa, tyto náklady se pro jednotlivé odběratele mohou značně odlišovat. Jinak je nastavena cena pro odběratele v sousedním Německu, jelikož transport je rychlý, levný a bezpečnější. Oproti tomu za dodávku pro odběratele např. v Americe nebo v Asii podnik vynakládá daleko větší náklady, do kterých se řadí např. platba za lodní či leteckou přepravu, provize obchodníkům zřizujícím zakázku, vystavení centra v místě stálého odběratele, pojištění a mnohé další náklady.

Náklady na **skladování** jsou další částí fixních nákladů a představují vynakládání finančních prostředků na zajištění prostor pro bezpečné skladování a dodržení jejich plynulého provozu. Logistické centrum společnosti HYDRA a. s. leží poblíž sídla hlavní provozovny v Jičíně.

**Expediční náklady** úzce souvisejí se skladováním a představují náklady na zajištění transportu, celní poplatky, náklady na vyjednávání s odběrateli o dodacích podmínkách, pojištění a mnohé další náklady související s dodáním zakázky k cílovému odběrateli.

**Výrobní náklady** jsou tou částí fixních nákladu, jež se nedá vyčíslit na kalkulační jednici. Řadí se mezi ně např. náklady na přípravu výroby, náklady na výzkum a vývoj daných produktů, náklady na vytápění provozoven a další, jež souvisejí se zajištěním plynulého chodu výroby a jsou zhruba kalkulovány pro daný odběratelský koncern.

**Příspěvek na úhradu 2 (PÚ2)** představující výslednou hodnotu dané koncernové skupiny pro společnost HYDRA a. s. by vznikl odečtením sesumarizovaných speciálních fixních nákladů na souhrnné množství od příspěvku na úhradu 1 a pro podnik by byla směrodatná jeho velikost. Čím větší hodnotu by měl PÚ2, tím by byl odběratel pro podnik perspektivnější. S odběrateli, jež by vykazovali záporné konečné hodnoty krycího příspěvku, by společnost měla ukončit spolupráci, jelikož jsou pro podnik prodělečné.

Výpočet krycího příspěvku by mohl podrobně odhalit, zda dosažené výnosy z prodeje kompenzují náklady vynaložené nejen na samotnou výrobu, ale i na zajištění propagace, distribuce, pojištění, provize zprostředkovatelům a mnohé další služby související s prodejem.

### 6.3 Výsledné kalkulace

V podniku dále chybí vypracování výsledné kalkulace, která by měla sloužit pro zpětnou kontrolu uplynulého roku. Výsledky vypočítaných kalkulací pro budoucí rok by se na konci daného období měly porovnávat s výslednými kalkulacemi, a definovat vzniklé odchylky (jak je znázorněné v tabulce číslo 17), aby se zkvalitnilo plánování pro další období. Výslednou kalkulaci jsem zakomponovala do rozšířeného vzorce kalkulace krycího příspěvku s přihlédnutím ke kalkulaci ABC.

*Tab. 17: Porovnání plánované a výsledné kalkulace*

Prodejní oblast	Plánované kalkulace		Výsledné kalkulace		Odchylky	
	€	%	€	%	€	%
Tržby						
Materiálové náklady						
Mzdové náklady						
Celkové variabilní náklady						
<b>Příspěvek na úhradu 1</b>						
Prodej						
Sklad						
Expedice						
Výroba						
Souhrn speciálních fixních nákladů						
<b>Příspěvek na úhradu 2</b>						

Zdroj: Upraveno podle HILMAR J. VOLLMUTH, *Nástroje controllingu od A do Z*, s. 179.

Díky výsledné kalkulaci by podnikové vedení mohlo konkrétně zjistit, v které oblasti plánování (tržby, materiálové náklady, mzdové náklady, náklady na prodej, atd.) vznikly největší odchylky a snažit se je v příštím období korigovat.

## **7 Reportingová činnost v podniku HYDRA a. s.**

Reportingová činnost v podniku HYDRA a. s. je prováděna hned v několika podobách, které se odlišují četností, způsobem zpracování a formou předávání informací koncovým uživatelům, tedy vedení společnosti. Reportingové zprávy v podniku HYDRA a. s. jsou tvořeny pracovníky, kteří se podílejí na tvorbě prodejních plánů.

### **7.1 Finanční měsíční statistika**

Finanční měsíční statistiky spadají pod reporting společnosti a jejich tvorbou se zabývají pracovníci finančního oddělení v podniku HYDRA a. s., konkrétně Ing. Jan Hronek a pan Petr Kousal. Předmětem finanční měsíční statistiky je celý finanční plán, který musí vedení společnosti schválit. Plán je rozdělen do jednotlivých měsíců a jsou naplánovány výdaje, které s daným měsícem souvisejí, např. jaká bude v každém jednotlivém měsíci velikost nákladů na odpisy, leasingové náklady, k jakému měsíci se pojí materiální náklady a v jaké velikosti, náklady na aprobaci kondenzátorů, nebo-li kvalifikaci k jeho výrobě (ty jsou například největší v lednu), náklady na audit (prováděn ve firmě jedno ročně), které se vztahují pouze k měsícům březnu a dubnu, a mnohé další náklady související s koloběhem podnikových činností, které mohou mít v jednotlivých měsících různou hodnotu.

Na konci měsíce pak dochází k analýze nákladových položek, jejichž skutečné hodnoty jsou doplněny do finanční měsíční statistiky a jsou porovnávány s plánovanými hodnotami jednotlivých nákladových položek. Vedení společnosti pak na zasedání diskutuje nad možnými opatřeními, kterými by se zlepšila stávající situace.

### **7.2 Roční reporting**

Roční reportingová činnost je v podniku HYDRA a. s. vykonávána vždy na konci roku, kdy se podnikové vedení schází za účelem zkonstatování uplynulého roku a zjištění, jak si společnost za loňský rok vedla. Management společnosti společně s představenstvem vyhodnocují finanční plány pomocí finančních měsíčních statistik, z nichž v průběhu ledna bude vypracována tendence budoucího vývoje společnosti. Na přípravě ročních

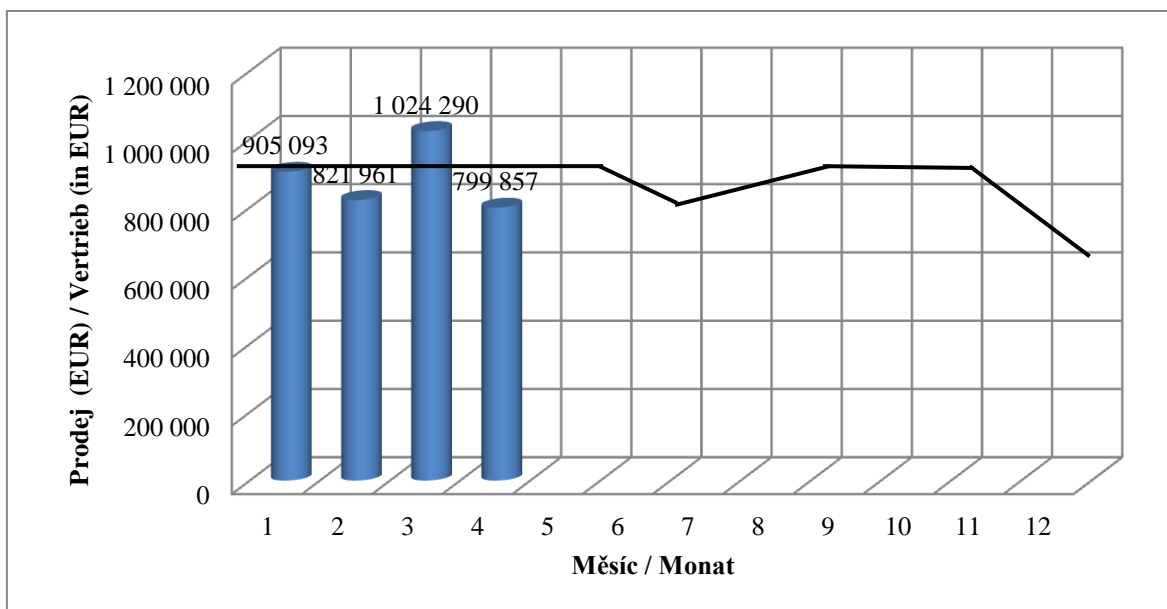
reportingových zpráv v podniku HYDRA a. s. se podílejí opět již zmiňovaní pracovníci finančního oddělení Ing. Jan Hronek a pan Petr Kousal společně s controllerem podniku HYDRA a. s., kterým je Ing. Jiří Pažout.

### 7.3 Ostatní formy reportingu

Ostatní formy reportingu jsou takové metody reportingových činností, jež dotvářejí celou reportingovou základnu společnosti HYDRA a. s. Jejich četnost bývá častější a tím je zajištěna průběžná komunikace mezi jednotlivými pracovníky managementu společnosti. Tvorba ostatních forem reportingu spadá pod úlohu controllera, kterým je Ing. Jiří Pažout.

#### 7.3.1 Management meeting

Management meeting představuje formu reportingu, kdy jednou za čtvrt roku je porovnáván souhrnný prodej kondenzátorů (MKP, LOW, MICRON) za jednotlivé měsíce s předem naplánovaným prodejem (jak je vidět na obrázku číslo 28).



Zdroj: Interní zdroj společnosti HYDRA a. s.

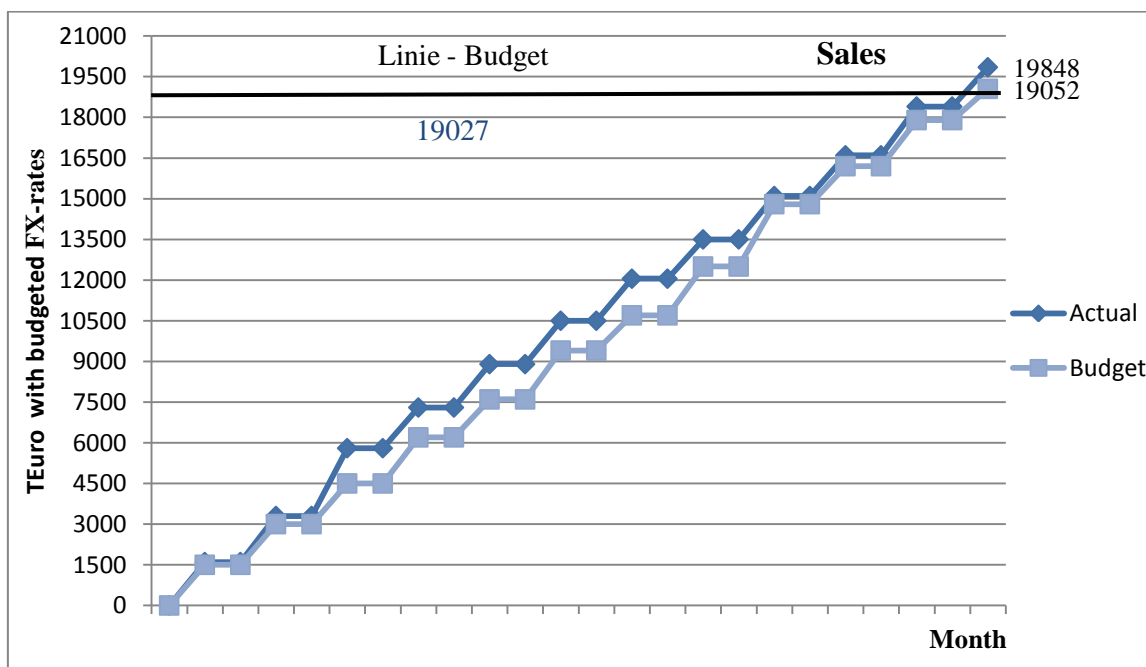
Obr. 28: Prodej – Vertrieb gesamt – EUR

Tento typ grafického zobrazení je prováděn také zvlášť pro jednotlivé typy kondenzátorů.

Součástí management meetingu je také kontrola dodržení kvality podle norem ISO pro jednotlivé kondenzátorové skupiny.

### 7.3.2 VIS (Vertriebs Informations System)

Součástí reportingových zpráv zvaných VIS, které jsou zpracovávány za každý uplynulý měsíc a týkají se informací z oblasti prodeje, jsou koláčové grafy vyjadřující podílové zastoupení odběratelů za daný měsíc, podíl jednotlivých kondenzátorů na celkovém počtu prodaných kondenzátorů za daný měsíc, dále graf znázorňující naplánované objednávky odběratelů s celkovým počtem prodejů porovnávané s aktuální velikostí prodejů (viz obrázek číslo 29). Dále VIS obsahují tabulky TOP 10 pozitivních a negativních odchylek vzniklých rozdílem plánovaného počtu prodaných kondenzátorů společně se skutečně prodaným množstvím, které jsem uvedla v kapitole zabývající se popisem prodejních plánů ve společnosti HYDRA a. s.



Zdroj: Interní zdroj společnosti HYDRA a. s.

Obr. 29: Porovnání naplánovaných a skutečných prodejů – prosinec 2011

VIS mohou mít různou podobu a mohou se dělit dle různých hledisek, jak bylo popsáno v kapitole 5.2, např. podle koncernových skupin (odběratelů), odvětví, jednotlivých typů kondenzátorů atd.

### **7.3.3 Denní reporting**

Poslední formou reportingové činnosti ve společnosti HYDRA a. s. jsou denní reportingové zprávy, které zajišťují průběžnou kontrolu počtu prodaných kondenzátorů. Zobrazením denních reportů je tabulka, do které jsou zadávaná data objednávek na každý den a porovnávána se skutečným prodejem (informace o prodejních hodnotách jsou zpracovány pro každý typ kondenzátorů zvlášť). Nechybí ani sloupec, do nějž jsou zaznamenávány údaje o expedicích produkce do konce měsíce.

Společně s denními informacemi tyto reportingové zprávy obsahují také prognózy pro nadcházející dva měsíce.

## **Závěr**

Cílem diplomové práce bylo zhodnocení používaných controllingových nástrojů při plánovací činnosti v podniku HYDRA a. s. a doporučení pro zavedení nových (případně zlepšení stávajících) controllingových nástrojů, které by mohly být společností přínosné a zkvalitnily by tak celou plánovací činnost v podniku.

Na počátku teoretické části jsem se zabývala controllingem jako disciplínou, vymezila jsem definici, vývoj v čase a úlohu controllera v podniku společně s filosofií controllingu a jeho možném začlenění do společností. Velká část diplomové práce je zaměřená na controllingové nástroje. Nejprve na strategické controllingové nástroje zabývající se dlouhodobější činností podniku, mezi které se řadí např. analýza silných a slabých stránek společně s příležitostmi a hrozbami. Dále nástroj zabývající se makrookolím podniku, tedy vším, co podnik obklopuje a ovlivňuje jeho činnost na trhu a mnohé další, které slouží podniku pro posouzení dlouhodobějšího výskytu na trhu. Naproti tomu operativní nástroje slouží v podniku pro krátkodobé posouzení situace na trhu, patří mezi ně např. analýza ABC, různé druhy kalkulací či Target costing. Poslední kapitola z teoretické části je zaměřená na samotný proces plánování za pomoci controllingových nástrojů. Nejprve jsem definovala pojmy související s plánovací činností, poté jsem uvedla typové rozdělení plánů a jejich charakteristiku a popsala jsem celý cyklus plánovací činnosti a provázanost plánování a účetnictví. Na konci teoretické části jsem se zaměřila na reportingovou činnost a zpracování reportů v podnicích.

Praktická část, jež koresponduje s teoretickými poznatky k danému tématu, je zasazena do interního prostředí podniku HYDRA a. s. Nejprve jsem představila společnost, její podnikatelskou činnost a transformaci v čase, společně s organizační strukturou a orgány společnosti tvořené valnou hromadou, představenstvem a dozorčí radou. Poté jsem již svou pozornost zaměřila na hlavní náplň práce a tím je finanční plán, popsala jsem ve zkratce jeho jednotlivé dílčí plány a poté jsem vyzdvihla dva, kterým jsem se věnovala důkladněji, a tím jsou plány prodejní a materiálový. Nejprve jsem provedla důkladnou analýzu prodejního plánu, analyzovala jsem jeho zpracování a důležitost. Dále jsme se zaměřila na kalkulace jako controllingové nástroje,

které jsou především využívány při tvorbě prodejních plánů. Poté jsem se zabývala materiálovým plánem, jeho podobou, tvorbou a závislostí na prodejním plánu.

Pak již přišla řada na mé vlastní názory a doporučení pro zlepšení stávajícího plánování za pomoci zavedení nových či dokonalejších controllingových nástrojů a aktivit. Doporučení se týkala jak zlepšení kalkulačních procesů, tak také zavedení celého nového plánovacího softwaru, který by z mého pohledu mohl být pro podnik velkým přínosem. Celá diplomová práce je uzavřena reportingovou činností v podniku HYDRA a. s.

Zpracování tématu controllingových nástrojů při plánovací činnosti mě přesvědčilo o důležitosti controllingu v podnicích. Myslím si, že by jej společnosti rozhodně neměly brát na lehkou váhu a měly by důsledně využívat znalostí a osvědčených postupů controllingových nástrojů při plánování. Dynamická doba a rostoucí konkurence společně s nestabilitou trhů si žádá finančně stabilní a realistické vedení, které může fungovat právě za pomoci controllingového oddělení či samostatného controllera.



## Seznam literatury

### I Citovaná literatura

- [1] ESCHENBACH, R. aj. *Controlling*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2004. 814 s. ISBN 80-7357-035-1.
- [2] HILMAR J. VOLLMUTH. *Controlling: Nový nástroj řízení*. 2. upravené vyd. Praha: Profess Consulting, 1998. 136 s. ISBN 80-85235-54-4.
- [3] MANN, R. a E. MAYER. *Controlling = Methode des erfolgreichen Unternehmens*. 1. vyd. Praha: Průmysl a obchod, 1992. 358 s. ISBN 80-85603-20-9.
- [4] JIRÁŇOVÁ, B. *Controlling v Bundeswehru*. In *Controlling: aktuální informace ze světa controllingu a systémů podporujících manažerské rozhodování*. Praha: Point Consulting, 2009. č. 1/2009. s. 18. ISSN 1801-6251.
- [5] BANKS, E. *Dictionary of finance, investment and banking*. 1<sup>st</sup> pub. Basingstoke; New York: Palgrave Macmillan, 2010. 565 s. ISBN 978-0-230-23829-9.
- [6] MIKOVCOVÁ, H. *Controlling v praxi*. Plzeň: Vyd. a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007. 183 s. ISBN 978-80-7380-049-9.
- [7] ŽŮRKOVÁ, H. *Plánování a kontrola: klíč k úspěchu*. 1. vyd. Praha: Grada, 2007. 135. s. ISBN 978-80-247-1844-6.

### II Bibliografická literatura

- [8] INTERNATIONAL GROUP OF CONTROLLING. *Slovník controllingu: česko-anglický, anglicko-český: 120 nejdůležitějších termínů pro práci controllera*. 1. vyd. Praha: Management Press, 2003. 395 s. ISBN 80-7261-085-6.
- [9] HOFMEISTER, R. a H. STIEGLER. *Controlling*. Praha: Profess Consulting, 2004. 151 s. ISBN 80-85816-00-6.

- [10] WÖHE, G. a E. KISLINGEROVÁ. *Úvod do podnikového hospodářství*. 2. přepracované vyd. Praha: C. H. Beck, 2007. 928 s. ISBN 978-80-7179-897-2.
- [11] HILMAR J. VOLLMUTH. *Nástroje controllingu od A do Z*. 2. české vyd. Praha: Profess Consulting, 2004. 357 s. ISBN 80-7259-032-4.
- [12] FIBÍROVÁ, J. a L. ŠOLJAKOVÁ. *Hodnotové nástroje řízení a měření výkonnosti podniku*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2005. 263 s. ISBN 80-7357-084-X.
- [13] GRÜNWALD, R. a J. HOLEČKOVÁ. *Finanční analýza a plánování podniku*. 3. vyd. Praha: Vysoká škola ekonomická, 2006. 182 s. ISBN 80-245-1108-8.
- [14] GRÜNWALD, R. a J. HOLEČKOVÁ. *Finanční analýza a plánování*. 1. vyd. Praha: Nad zlato, 1993. 110 s. ISBN 80-900383-8-7.
- [15] VYSUŠIL, J. *Controlling do kapsy*. 1. vyd. Praha: Profess Consulting, 2000. 80 s. ISBN 80-7259-013-8.
- [16] SEDLÁČEK, J. *Účetnictví pro manažery*. 1. vyd. Praha: Grada, 2005. 226 s. ISBN 80-247-1195-8.
- [17] SCHOLLEOVÁ, H. *Investiční controlling: Jak hodnotit investiční záměry a řídit podnikové finance*. 1. vyd. Praha: Grada, 2009. 285 s. ISBN 978-80-247-2952-7.

### **III Ostatní zdroje**

- [18] Výroční zpráva společnosti HYDRA a. s., Jičín. Hospodářský rok 2010.
- [19] Organizační řád společnosti.
- [20] Zpráva auditora o ověření roční účetní závěrky za rok 2010 společnosti HYDRA a. s.

- [21] Stanovy společnosti HYDRA a.s. [online]. © 2012 [vid. 2012-03-11]. Dostupné v PDF z:  
<http://www.justice.cz/xqw/xervlet/insl/getFile?listina.@slCis=101283369&listina.@rozliseni=pdf&listina.@klic=fee68b16fb878df3f1c0d59cc7a96f81>
- [22] Oficiální stránky společnosti HYDRA a. s. [online]. © 2012 [vid. 2012-03-12]. Dostupné z: <http://www.hydra-components.cz/cz/>
- [23] Slovník pojmů zpráva, ekonomiky a dalších oblastí podnikání [online]. © 2012 [vid. 2012-04-17]. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pojmy/>
- [24] Výkonný plánovací systém Preactor [online]. © 2012 [vid. 2012-03-22]. Dostupné z: <http://businessworld.cz/podnikove-is/vykonny-planovaci-system-preactor-7070>
- [25] Tisková zpráva společnosti Minerva [online]. © 2012 [vid. 2012-03-22]. Dostupné v PDF z:  
[http://www.minerva-is.cz/dokumenty/tzminerva04\\_2011\\_preactor\\_cz\\_201103111347520.pdf](http://www.minerva-is.cz/dokumenty/tzminerva04_2011_preactor_cz_201103111347520.pdf)
- [26] Obchodní rejstřík a sbírka listin [online]. © 2012 [vid. 2012-04-17]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-dotaz?dotaz=HYDRA+a.s.>